

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАКЛАД ВИЩОЇ ОСВІТИ
«ПОДІЛЬСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»

НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ БІЗНЕСУ І ФІНАНСІВ

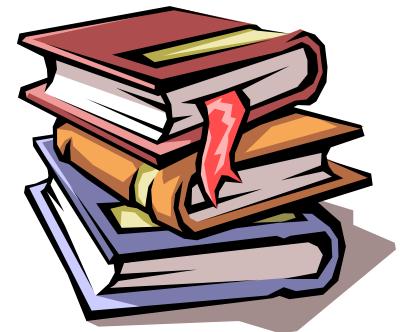
КАФЕДРА ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА ТЕХНОЛОГІЙ
ЕЛЕКТРОННОГО БІЗНЕСУ

І.А.ЦВІГУН

ВСТУП ДО ФАХУ

Конспект лекцій

*для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»*



Кам'янець-Подільський
2024



УДК 311(07)

Ц 25

Рецензенти:

РУДИК Володимир Касянович. доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів, банківської справи, страхування та електронних платіжних систем ЗВО «ПДУ»

СВИНОУС Іван Вікторович. доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування Білоцерківського національного аграрного університету

*Рекомендовано до друку науково-методичною радою
Закладу вищої освіти «Подільський державний університет»
(протокол № від 2024 року)*

Цвігун І.А.

Ц 25 **Вступ до фаху: конспект лекцій** (для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування». – Кам'янець-Подільський: ЗВО «ПДУ», 2024. – 80 с.

Метою даного лекційного курсу є опанування здобувачами першого (бакалаврського) вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування» особливостями професії бухгалтера, пріоритетною значимістю обліково-фінансової діяльності у розвитку економіки та суспільства в цілому, допомога ідентифікувати і розвивати власні здібності, які забезпечують передумови до успішної діяльності у сфері бухгалтерського обліку.

Рекомендовано студентам першого (бакалаврського) рівня вищої освіти денної та заочної форм навчання спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування».

УДК 311(07)

©Цвігун І.А., 2024

© ЗВО «ПДУ», 2024

ЗМІСТ

Вступ	4
Тема 1. Історія розвитку бухгалтерського обліку	6
Тема 2. Бухгалтерський облік в системі економічних відносин	14
Тема 3. Організація бухгалтерського обліку в Україні	23
Тема 4. Облікова політика підприємства	27
Тема 5. Фінансова звітність підприємства	32
Тема 6. Організація облікового процесу на підприємстві	39
Тема 7. Раціоналізація праці в обліковому процесі	45
Тема 8. Історія розвитку та організація аудиту в Україні	53
Тема 9. Виникнення і розвиток податкової системи	58
Тема 10. Податкова система України	64
Глосарій	
Список рекомендованої літератури	69

ВСТУП

Навчальна дисципліна «Вступ до фаху» є обов'язковою для вивчення здобувачами першого (бакалаврського) рівня вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Навчальна дисципліна «Вступ до фаху» базується на знаннях, одержаних з інших дисциплін фундаментальної підготовки бакалавра і, в свою чергу, є основою для вивчення інших дисциплін фахової підготовки.

Бухгалтерський облік є досить важливим інструментом управління діяльності підприємства. Облік забезпечує достовірною, об'єктивною, доречною та дохідливою інформацією про фінансовий стан і результати діяльності підприємства всіх користувачів: власників та керівників, акціонерів, інвесторів, органи державного управління тощо. Бухгалтерський облік дозволяє планувати, регулювати, аналізувати, контролювати та звітувати про фінансово-господарську діяльність.

Система оподаткування є важливим елементом формування фінансових відносин між державою і суб'єктами господарювання та суттєвим фактором, що впливає на господарську діяльність підприємств. Обов'язковою умовою ефективної реалізації системи оподаткування на рівні суб'єкта господарської діяльності повинна бути інформаційна база, яка дозволяє обчислювати податкові зобов'язання та здійснювати контроль за повнотою та своєчасністю сплати податків як суб'єктом оподаткування так і державними контролюючими органами.

Метою дисципліни «Вступ до фаху» є формування у студентів цілісної системи знань про обрану спеціальність та майбутню професію обліковця-аналітика, набуття умінь орієнтуватися в послідовних етапах отримання бухгалтерської освіти в класичному університеті, засвоєнні базових понять і категорій обліково-аналітичної науки та практики з метою широкого використання здобутих знань для отримання конкурентоспроможної освіти на першому бакалаврському рівні.

Основними завданнями вивчення дисципліни «Вступ до фаху» є:

- ознайомлення студентів з обраним напрямом в галузі обліку і оподаткування;
- формування сучасного економічного й обліково-аналітичного мислення та навичок для подальшого їх використання в опануванні сукупності навчальних дисциплін, що в кінцевому підсумку формують повноцінного фахівця в галузі обліку й оподаткуванні;
- надання поняття про бухгалтерський облік, його місце і роль в системі економічних відносин;
- опанування основних теоретичних положень бухгалтерського обліку та оподаткування;
- ознайомлення з правами, обов'язками і відповідальністю посадових осіб, які здійснюють ведення обліку;
- ознайомлення з основними вимогами до організації бухгалтерського та податкового обліку на підприємстві;

- ознайомлення з історією виникнення податкової системи та основними періодами її розвитку;

- розгляд видів податків та зборів, затверджених в Україні.

Після успішного вивчення навчальної дисципліни «Вступ до фаху» здобувач вищої освіти зможе:

Розуміти місце і значення облікової, аналітичної, контрольної, податкової та статистичної систем в інформаційному забезпеченні користувачів обліково-аналітичної інформації у вирішенні проблем в сфері соціальної, економічної і екологічної відповідальності підприємств.

Визначати сутність об'єктів обліку, аналізу, контролю, аудиту, оподаткування та розуміти їх роль і місце в господарській діяльності.

Розуміти особливості практики здійснення обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування діяльності підприємств різних форм власності, організаційно-правових форм господарювання та видів економічної діяльності

Вміти працювати як самостійно, так і в команді, проявляти лідерські якості та відповідальність у роботі, дотримуватися етичних принципів, поважати індивідуальне та культурне різноманіття.

Виконувати професійні функції з урахуванням вимог соціальної відповідальності, трудової дисципліни, вміти планувати та управляти часом.

Розуміти вимоги до діяльності за спеціальністю, зумовлені необхідністю забезпечення сталого розвитку України, її зміцнення як демократичної, соціальної, правової держави.

ТЕМА 1. ІСТОРІЯ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

1. *Зародження бухгалтерського обліку*
2. *Виникнення подвійної бухгалтерії*
3. *Формування бухгалтерського обліку як науки*
4. *Розвиток бухгалтерського обліку в Україні*

1. Зародження бухгалтерського обліку

Аналізуючи розвиток обліку, не можна обійтися без принципу історизму, який дозволяє об'єктивно дослідити витoki обліку, його місце в суспільстві та вплив на суспільне життя.

До вивчення історії бухгалтерського обліку, узагальнення й викладення питань його розвитку є різні методологічні підходи.

Я. В. Соколов зазначає, що сьогодні вчені не дають єдиної відповіді на питання, коли виникла бухгалтерія. Існує три варіанти відповіді:

1) 6 тисяч років тому, тобто тоді, коли почалася цілеспрямована реєстрація фактів господарського життя, і бухгалтерія почала існувати як практична діяльність - рахівництво;

2) 500 років тому, коли вийшла відома в усьому світі праця Луки Пачолі «Про рахунки та записи», і почалося літературне осмислення обліку;

3) 100 років тому, коли появилися перші теоретичні розробки з обліку і починає розвиватися самостійна наука – рахунковедення.

При вивченні історії розвитку обліку важливого значення набуває періодизація бухгалтерського обліку, що досліджувалася багатьма вченими.

Кожний автор в основу періодизації покладав відповідну ознаку (наприклад, зміну економічних формацій, форму обліку, облікову ідею, характер облікових носіїв, облік витрат та ін.). Більшість авторів брали за основу те, яку роль виконував бухгалтерський облік на різних етапах розвитку суспільства.

Так, наприклад, французький економіст Л. Сей виділяв такі етапи:

1) мнемонічний, який розпадався на два періоди – усний, коли так званий бухгалтер повинен був усе зберігати в пам'яті, і символічний (дописемний), коли записи робились зарубками на бирках, вузлами на мотузках тощо (в обох випадках уже був рахунок, але не було письма);

2) уніграфічний – проста бухгалтерія;

3) диграфічний – подвійна бухгалтерія;

4) логісмографічний.

Перші спроби ведення бухгалтерського обліку знайдено в країнах Стародавнього Сходу.

Більшість учених колисковою знань про бухгалтерський облік називають Стародавній Єгипет. У Стародавньому Єгипті підрахунок предметів господарювання й продуктів, їх переписування здійснювалось переважно на

папірусі. Також використовувалися глиняні черепки й дерев'яні дощечки. Слід зазначити, що саме в Стародавньому Єгипті було винайдено інвентарний рахунок - опис, який відображав рух матеріальних цінностей, тобто їх надходження та витрачання.

У Стародавньому Єгипті основним обліковим прийомом була інвентаризація. Кожні два роки проводилась інвентаризація рухомого й нерухомого майна. З часом преривна (дискретна) інвентаризація була замінена поточним (перманентним) обліком. Його мета полягала в перевірці достовірно отриманих та виданих срібла, хліба й т. д. Важливою особливістю матеріального обліку був щоденний розрахунок залишків, що було можливим у зв'язку з невеликим обсягом господарської діяльності.

У Шумері й Вавилоні в якості основних первинних носіїв виступали глиняні картки (таблички). Також використовували дерев'яні дощечки, каміння, метал, слонову кість, рідше - папірус. Крім того, широко застосовувалися допоміжні таблиці: таблиці множення й таблиці складних відсотків.

Для Вавилону так само, як і для Єгипту, процес виникнення інвентарного, а потім і прибутково-видаткового рахунку є типовим. Але у Вавилоні облік був більш регламентованим, реєстрація господарських фактів здійснювалась в систематизованому та хронологічному порядку. Основними принципами, що використовувалися в обліку були оперативний та накопичувальний, останній покладено в основі побудови більшості сучасних облікових реєстрів.

В Китаї в основу організації обліку було покладено інвентаризацію. У Китаї були сформовані основні принципи складського обліку. У цей період була вже досить розвинена система обліку матеріальних цінностей. Облікові працівники були зосереджені в трьох відділах, де фіксувалось надходження, витрачання й залишок цінностей. Перший та другий відділи відображали рух цінностей, а третій відділ здійснював інвентаризацію й виводив натуральний залишок, але не відображав облікового залишку. Це призводило до того, що тільки вища адміністрація володіла інформацією про справжній стан справ.

Отже, у країнах Стародавнього світу виникають перші принципи й прийоми обліку, зароджуються елементи системи обліку, звітності й контролю.

2. Виникнення подвійної бухгалтерії

Історія облікової думки представляє собою перехід від однієї облікової парадигми до іншої. В історії розвитку бухгалтерського обліку вчені виділяють три парадигми обліку: уніграфічну (просту), камеральну, диграфічну (подвійну).

Першою парадигмою обліку вчені називають уніграфічну (просту). У цій парадигмі використовувався тільки натуральний вимірник, гроші трактувались як окремий його випадок. Проста бухгалтерія включала всі майнові й особові рахунки, які велися за принципом дебет-кредит, але в обліку були відсутні рахунок власника й результативні рахунки. Як така система обліку була відсутня. Виведення фінансових результатів в облікових записах без інвентаризації було

неможливим. Проста бухгалтерія була панівною в Європі до XII-XIII ст.

Камеральна парадигма – концепція обліку, що включає сукупність облікових прийомів, за допомогою яких здійснювався облік грошових коштів у касі. Камеральна бухгалтерія велась в тих господарствах, де фіксувалися тільки зміна кошторису й каси. В історії обліку виділяють стару й нову камеральну бухгалтерію. Стара камеральна бухгалтерія існувала з XII ст. до середини XVIII ст. Її основною метою були облік доходів і видатків грошових коштів, як правило, каси. Нова камеральна бухгалтерія була вперше описана в праці М. Пуехберга, її основна ідея полягала в бюджеті доходів і видатків. Кожний вид доходів і видатків являв собою відповідну статтю, і бухгалтер повинен був контролювати виконання бюджету.

Диграфічна (подвійна) парадигма – концепція обліку, у якій основним технічним прийомом є прийом подвійного запису, відповідно до якого кожний факт господарського життя відображається двічі – один раз за дебетом одного рахунку, другий раз - за кредитом іншого. Характерною особливістю цієї парадигми є використання єдиного грошового вимірника.

На формування диграфічної (подвійної) парадигми вплинуло економічне зростання в XIII–XV ст. Крім того, появу подвійної бухгалтерії також пов'язують із введенням у номенклатуру рахунків простої бухгалтерії рахунку власних коштів. Введення в систему рахунків рахунку «Капітал» разом із результативними рахунками дозволило скласти умови для виявлення прибутків і збитків. На відміну від простої бухгалтерії починають використовувати єдиний грошовий вимірник. Крім того, виникненню подвійної бухгалтерії сприяла технічна необхідність бухгалтера контролювати рознесення за рахунками Головної книги. Більшість дослідників вважає, що подвійна бухгалтерія зароджується в Італії в XIII ст. (період зрілості феодального господарства епохи Середньовіччя). Але вперше теоретично подвійна бухгалтерія була описана в роботі італійського вченого Луки Пачолі в 1494 р. Отже, починаючи з XV ст. відбувається зародження, а потім стрімке розповсюдження подвійної бухгалтерії в різних країнах світу, з'являються перші літературні твори з бухгалтерського обліку.

З появою подвійної бухгалтерії облік перетворюється в інструмент управління підприємством. Враховуючи вищесказане, необхідно приділити увагу першим працям з обліку, які були присвячені подвійній бухгалтерії.

У 1458 році в Неаполі Венедиктом Котрулі була написана книга «Про торгівлю і досконалого купця». Зверніть увагу на те, що це була перша праця з бухгалтерії. У книзі значна увага приділяється порядку ведення купецьких книг – Меморіалу, Журналу й Головній книзі.

Але особливу увагу слід звернути на значні досягнення в розвитку бухгалтерського обліку, запровадженні подвійного запису відомого італійського вченого, математика зі світовим ім'ям - Луки Пачолі. Найвідомішою його роботою стала праця «Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції і відношення». Найбільшу цінність для бухгалтерів представляє XI трактат цієї книги, що має назву «Про рахунки та записи» (1494 р.). Робота складається із двох частин: перша

називається «Інвентар», а друга «Диспозиція». У першій частині Л. Пачолі розповідає, що таке інвентар і як слід складати інвентаризаційний опис купцям. Л. Пачолі зазначає, що спочатку купець повинен скласти детально свій інвентар, тобто вписати на окремі листи або в окрему книгу все, що, на його думку, належить йому в цьому світі як у рухомому, так і в нерухомому майні. Він зазначає, що починати необхідно завжди з таких речей, які цінніші і які легко втрачаються, наприклад: готівка, коштовності, срібні вироби й ін. Нерухоме майно (будівлі, поля, лагуни, долини, ставки й ін.) не може бути втрачене так швидко, як рухоме. Усе інше майно потрібно записати послідовно в інвентар, позначивши в ньому заздалегідь рік і число, а також місце складання і своє ім'я. Отже, весь інвентар повинен бути складений за визначеною датою, інакше можуть зустрітися ускладнення в майбутньому, при веденні торгівлі.

Проте автор не використовував єдиного вимірника, а його інвентаризаційний опис мав статичний характер. Зверніть увагу, що до інвентарю включалося не тільки майно, що необхідне для торгівлі, але й особисте майно купця. Отже, за часів Л. Пачолі облік поширювався не тільки на торгівлю, але й на домашнє господарство купців.

Друга частина трактату – «Диспозиція». У ній автор розповідає про порядок здійснення записів у трьох основних торгових книгах: Меморіалі, Журналі й Головній книзі. Меморіал - це книга, куди купець записував усі свої торговельні операції в хронологічній послідовності. Записи в цій книзі здійснював не тільки господар, але і його помічники, учні й продавці за відсутністю одного або інших. Тому Л. Пачолі не рекомендував вносити до неї повністю весь свій інвентар - усе своє рухоме й нерухоме майно.

На відміну від Меморіалу, Журнал був секретною книгою, і в ній купець міг відобразити все, що вважав своєю власністю, як у рухомому, так і нерухомим майні. Усі статі, що склалися в журналі, супроводжувалися відповідними виразами, а саме: «на», що означало завжди особу, що винна, - боржника (дебітора) – одного або декількох, і «від» – завжди довірителя (кредитора) – одного або декількох. Таким чином, якщо один рахунок одержував і за це був винен, то виникало поняття «дебет», якщо другий видавав, і за це мав, то виникало поняття «кредит». Отже, усі статті склалися із зазначенням рахунків, що дебетуються й кредитуються.

Після того, як всі статті записані в Журналі, Л. Пачолі рекомендував зробити з них відповідну вибірку й перенести в третю книгу – Головну. У Головну книгу рекомендував занести всіх дебіторів і кредиторів в алфавітному порядку. На початку Головної книги й Журналу зазначався рахунок «Капітал». Сальдо за цим рахунком виводилось лише при закритті Головної книги. У кінці звітнього періоду рахунки доходів і витрат переносилися на рахунок «Збитки і прибутки», який закривався наприкінці року шляхом перенесення записів на рахунок «Капітал». Після закінчення Головної книги Л. Пачолі рекомендував робити виписку залишків по кредиту й дебету.

3. Формування бухгалтерського обліку як науки

В другій половині XIX ст. - на початку XX ст. майже всі європейські держави переживали складний період у своєму історичному розвитку. Цей період – роки буржуазно-демократичних і соціальних потрясінь у Європі, що мали вплив на розвиток культури, освіти, науки.

Слід також зазначити, що цей період характеризується значним розвитком бухгалтерської наукової думки в різних країнах світу, про що свідчить поява великої кількості наукових праць з обліку. Поступово вчені дійшли висновку, що бухгалтерський облік є наукою.

Бухгалтерський облік як наука почав формуватися в кінці XIX ст. У цей час визначається предмет і об'єкти бухгалтерської науки, уточнюються її методи, науково обґрунтовуються категорії обліку, здійснюється їх класифікація, розроблюються методологічні основи бухгалтерської науки.

На це вплинули наступні історичні події:

- створення перших компаній, що були відокремлені від власника;
- виникнення акціонерного капіталу;
- введення поняття «діюче підприємство»;
- поява фондових бірж;
- розширення промисловості й торгівлі;
- відокремлення капіталу й прибутку;
- збільшення біржових операцій і торгових оборотів різних корпоративних підприємств;
- виникнення інституту бухгалтерів-ревізорів;
- виникнення інституту аудиторів. Італія

В Італії бухгалтерський облік отримує два напрямки розвитку: юридичний і економічний.

Засновником юридичного напрямку був Ф. Марчі. Він вважав, що за кожним рахунком стоїть певна персона, і тому свою теорію називав персоналістичною. Метою обліку вважали відображення прав і обов'язків осіб, які беруть участь у господарському процесі. Прихильники юридичного напрямку розглядали облік як науку адміністративних функцій, як частину юриспруденції, запропонували логісмографію (Чербоні).

Засновником економічного напрямку вважається Дж. Л. Кріппа. Він трактував облік як економічну науку, мета якої - виявлення результатів діяльності підприємства. Подвійний запис розглядав як наслідок змін в складі цінностей: дебет указує на їх збільшення, а кредит – на зменшення. Прихильники стверджували, що на рахунках обліковуються саме матеріальні цінності, і називали свою теорію матеріалістичною.

Першим, хто спробував синтезувати юридичні й економічні аспекти обліку, був Ф. Вілла. Саме з його іменем пов'язано виникнення обліку як теоретичної дисципліни в історії обліку. Об'єктом обліку він вважав не правові відносини, а матеріальні або грошові цінності, у зв'язку з якими виникають ці відносини,

предметом обліку виступав договір.

Франція

У кінці XIX – початку XX ст. бухгалтерський облік досяг у цій країні свого значного розвитку. Панівним напрямком був економічний. Вчені вважали, що бухгалтерський облік – політична економія підприємства. Крім того, наголошували на необхідність відокремлювати теорію від бухгалтерської практики. Досліджували такі економічні категорії в обліку як: амортизація, прибуток, собівартість, ввели поняття «перманентний інвентар», макрооблік, розробили вчення про широку й вузьку амортизацію. Удосконалювали форми рахівництва, розробили французьку форму рахівництва.

Англомовні країни (Англія, США)

Характерними особливостями обліку того часу було те, що в Англії в кінці XIX ст. переважали праці з викладенням не теорії, а переважно практики рахівництва. Вчених цікавили не наукові основи обліку, а практичні прийоми обліку. Автори праць лише описували досягнення практики. Отже, в обліку переважав позитивізм. Це призвело до появи організаційних принципів обліку: поділ праці, локалізація інформації, конкуренція в контролі, дієвість бухгалтерії, методологічна незалежність, психологічний клімат.

Слід зазначити, що теорія обліку не відрізнялась глибиною досліджень. У ті часи була поширена персоніфікація (кожний рахунок трактувався як жива людина, відповідна персона). Згодом кожний рахунок почали розглядати як екран, за допомогою якого спостерігають за поведінкою службовців («Товари» – комірник, «Каса» – касир, «Основні засоби» – комендант). Цей аспект отримав назву персоналізація.

Важливе місце в обліку займали такі питання, як нарахування амортизації, розвиток систем контролю заробітної плати, розвиток фінансового обліку, розробка нових методів оцінки виробничих запасів.

В США першим, хто усвідомив необхідність теорії обліку був В.Е. Патон.

Він також був автором перших бухгалтерських стандартів.

4. Розвиток бухгалтерського обліку в Україні

Починаючи з VIII ст. до н.е. на узбережжях Чорного та Азовського морів сучасної України почали створюватися грецькі колонії. Вони справили істотний вплив на навколишнє місцеве населення, вели торгівлю з народами, що тут проживали, заснували ряд міст-колоній. Облік у грецьких колоніях був організований за тими ж принципами, що й у самій Греції.

В VII-IX ст. відбувається формування ранньофеодальної держави – Київської Русі. Бухгалтерський облік України-Русі IX-XIII ст. за своїм походженням і характером був європейським, але зі значним впливом облікової культури Сходу.

Про розвиток бухгалтерських і юридичних знань свідчить поява збірника законів України-Русі «Руська правда» Я. Мудрого (середина XI ст.). «Руська

правда» закріпила недоторканість приватної земельної власності.

Монголо-татарська навала (1237-1241 рр.) на деякий час загальмувала розвиток обліку країни.

В Україні також найбільш поширеними працями серед обліковців були добре відомі в Європі праці В. Котрулі «Про торгівлю і досконалого купця» і Л. Пачолі «Про рахунки та записи». Отже, починаючи з XVI і до середини XVII ст. в Україні переважала італійська бухгалтерія.

Друга половина XVII - XVIII ст. – період козацько-гетьманської держави. Характерні особливості обліку в Запорізькій Січі: детальне й окреме введення спеціальних книг обліку доходів і видатків, обліку касових операцій і матеріальних цінностей, облік козацьких державних фінансів підпорядковувався гетьманові й не відокремлювався від його особистого майна. За часів гетьманства І. Мазепи (1687-1689 рр.) на рівні держави панували ідеї французького обліку, у монастирському господарстві – переважав російський облік.

Після нападу Німеччини на Радянський Союз і боротьби з гітлерівською Німеччиною (22 червня 1941 р. – 8 жовтня 1944 р.) відбувається відновлення народного господарства, а разом із ним – обліку.

Починаючи з 1991 р. у зв'язку із проголошенням Верховною Радою УРСР розпочалося формування національної системи бухгалтерського обліку та пошук незалежних шляхів його розвитку.

З 1998 р. в Україні відбулося реформування національної системи бухгалтерського обліку. Головним завданням реформування системи бухгалтерського обліку було приведення її відповідно до вимог ринкової економіки й міжнародних стандартів обліку. Із цією метою в 1998 р. була затверджена Програма реформування системи бухгалтерського обліку, а також передбачено її фінансування в 1999-2001 роках. У межах програми був прийнятий новий план рахунків, нові реєстри обліку та форми звітності.

Важливою подією в економіці та обліку України стало прийняття 16 липня 1999 р. Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», відповідно до якого бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який здійснюється підприємствами. Крім того, фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Сучасний етап розвитку обліку передбачає теоретичне обґрунтування нових підходів до застосування існуючих облікових знань. Основне завдання розвитку методології національного бухгалтерського обліку, економічного аналізу й контролю в сучасних умовах глобалізації економіки й реформування вищої професійної бухгалтерської освіти полягає в підвищенні наукового рівня обліку, аналізу й контролю, орієнтації на розвиток науково-пізнавальної, соціальної, інформаційної, контрольної, регулюючої та прогностичної функцій. Подальший розвиток бухгалтерського обліку повинен відбуватися в напрямку постійного перегляду й вдосконалення теоретичних основ обліку з урахуванням найкращих наукових здобутків представників різних національних шкіл обліку.

ТЕМА 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН

- 1. Господарський облік і його види*
- 2. Бухгалтерський облік, сутність і значення*
- 3. Бухгалтерський облік в системі наук*
- 4. Роль бухгалтерського обліку в системі управління підприємства*
- 5. Професійна етика бухгалтерів*

1. Господарський облік і його види

Господарський облік виник з метою управління виробництвом і прийняття управлінських рішень. Для прийняття управлінських рішень та передачі інформації про діяльність підприємства, користувачам потрібно мати дані про його виробничо-фінансову діяльність, а для цього необхідно обліковувати всі процеси, які відбуваються на підприємстві.

Господарський облік – це система спостереження, вимірювання і реєстрації господарських процесів з метою контролю та управління ними.

Для успішного використання показників обліку в управлінні вони повинні відповідати певним вимогам. Найважливішими з них є: порівнянність показників обліку з показниками плану; своєчасність, точність і об'єктивність; повнота, ясність і доступність; економічність і раціональність.

Порівняння показників обліку з показниками плану потрібне для здійснення контролю за виконанням планових завдань. Воно ґрунтується на єдності змісту і методів обчислення планової та облікової інформації. При невідповідності цих показників їх неможливо порівнювати і робити правильні висновки щодо виконання плану та причин відхилення від нього. Система показників обліку будується відповідно до показників плану. Облік охоплює також окремі господарські явища, не передбачені планом (непродуктивні витрати і витрати від браку продукції, простоїв, нестачі та псування матеріальних цінностей при зберіганні, збитки від стихійного лиха та ін.), але потрібні для аналізу результатів його виконання, виявлення резервів подальшого поліпшення роботи.

Своєчасність обліку має особливе значення за сучасних умов господарювання. Для прийняття правильних управлінських рішень в динамічних ринкових ситуаціях керівництву необхідна своєчасна, оперативна і аналітична інформація про видатки, доходи й результати діяльності підприємства. Тільки за умови своєчасності облікова інформація може бути використана для дійового контролю за виконанням планових завдань, своєчасного усунення недоліків, виявлення резервів і вживання заходів щодо подальшого покращання господарської діяльності, підвищення рентабельності та ефективності виробництва.

Неодмінна умова обліку – точність і об'єктивність його показників. За умов становлення і розвитку ринкової економіки в Україні, її інтеграції в міжнародний економічний простір облік є важливим засобом управління як окремими підприємствами, так і народним господарством в цілому.

Проте тільки достовірні інформація про різні сторони діяльності господарства забезпечує практичне значення обліку для оперативного, економічно обґрунтованого керівництва, а також для використання її інвесторами, банками, діловими партнерами, податковими, фінансовими, статистичними та іншими заінтересованими органами.

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

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

Вимога економічності і раціональності обліку означає, що при достатній повноті та своєчасності облік має здійснюватися при мінімальних витратах.

Особливо важливого значення економічність обліку набуває в умовах розвитку ринкових відносин, коли для економічно обґрунтованого управління потрібна своєчасна і різнобічна інформація про господарські процеси.

Для відображення різнобічної діяльності підприємства і організацій з метою одержання інформації, необхідної для управління і контролю, використовують три види господарського обліку: оперативний, бухгалтерський і статистичний. Кожен з них має свої завдання, об'єкти обліку, способи одержання та опрацювання інформації і виконує свою роль у здійсненні функцій, покладених на господарський облік у суспільстві.

Оперативний облік використовується для спостереження і контролю за окремими операціями і процесами на найважливіших ділянках господарської діяльності з метою керівництва ними в міру їх здійснення. Так, за допомогою оперативного обліку здійснюється контроль за виконанням договорів поставки товарно-матеріальних цінностей, використанням робочого часу, обладнання і техніки, випуском та реалізацією продукції тощо.

Певної системи первинної документації оперативний облік не має. У ньому використовують в основному дані документів бухгалтерського обліку і тільки в окремих випадках підприємства створюють свої форми документів.

Відмінною особливістю оперативного обліку є оперативність отримання інформації, оскільки управляти виконанням господарських операцій, активно впливати на них можна тільки володіючи своєчасною інформацією.

Оперативний облік має велике значення, оскільки без своєчасної конкретної інформації неможливо управляти діяльністю підприємства. Особливо зростає

значення обліку в ринкових умовах господарювання, коли потрібне гнучке маневрування ресурсами, повсякденний контроль за їх використанням, виробництво саме тієї продукції (послуг), яка користується попитом у споживачів (покупців).

Бухгалтерський облік відображає діяльність підприємств, організацій, установ, він охоплює всі ресурси господарства і джерела їх формування, всі господарські процеси і результати діяльності. Важлива особливість бухгалтерського обліку полягає в тому, що господарські операції, облічені в натуральних і трудових вимірниках, обов'язково узагальнюються в грошовому вимірнику. Завдяки цьому одержують такі узагальнюючі показники, як загальну вартість майна підприємства, його рух і використання в процесі господарської діяльності, собівартість продукції, обсяг реалізації, фінансові результати та інші аспекти діяльності підприємства, які не можуть дати ні оперативний облік, ні статистичний.

У бухгалтерському обліку господарські операції відображаються систематично і послідовно, в міру їх здійснення, чим забезпечується суцільне, безперервне спостереження, контроль за господарською діяльністю.

Цим бухгалтерський облік відрізняється від оперативного і статистичного, які застосовують метод часткового спостереження і контролю.

Обов'язковою умовою відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку є їхнє документальне обґрунтування, завдяки чому показники обліку набувають особливого доказового, юридичного значення. Економічна сторона бухгалтерського обліку дає змогу оцінити ефективність господарських процесів, юридична - законність і доцільність рішень, що приймаються керівництвом.

Отже, бухгалтерський облік встановлює взаємозв'язок між економікою і правом у процесі господарської діяльності. Для забезпечення систематичного і взаємопов'язаного відображення господарських засобів і процесів у бухгалтерському обліку застосовують особливі, тільки йому властиві, способи опрацювання облікової інформації - рахунки, подвійний запис операцій на рахунках, балансові узагальнення.

Статистичний облік вивчає і контролює масові суспільно-економічні та окремі типові явища і процеси. При цьому їхні кількісні аспекти статистика досліджує в нерозривному зв'язку з якісним змістом і виявляє закономірності їхнього розвитку, Об'єктом статистичного обліку можуть бути окреме підприємство, галузь, народне господарство в цілому.

Предметом статистичного обліку є не тільки процеси матеріального виробництва, а й інші соціально-економічні явища.

Всі чотири види обліку – оперативний, бухгалтерський, статистичний та податковий тісно взаємопов'язані, доповнюють один одного і утворюють єдину систему народногосподарського обліку. Так бухгалтерський облік використовує дані оперативного табельного обліку для нарахування заробітної плати працівникам з погодинною оплатою праці, а в окремих випадках з ним

об'єднається; статистика за даними бухгалтерського обліку про виробіток, нараховану заробітну плату, витрати на виробництво визначає показники рівня і динаміки продуктивності та оплати праці, обсягу і рентабельності виробництва. Узагальнюючи показники бухгалтерського обліку, статистика вивчає розміщення і використання матеріальних і трудових ресурсів країни, забезпечує інформацією для програмування їх розвитку.

2. Бухгалтерський облік, сутність і значення

Бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Для відображення активів та господарських процесів, що здійснюються на підприємстві, їхніх кількісних і якісних характеристик в обліку застосовують різні вимірники: натуральні, трудові і грошові.

Натуральні вимірники дають змогу отримати інформацію про господарські активи і процеси в їх натуральному вираженні – в одиницях ваги, об'ємі площі потужності.

Використання тих або інших натуральних вимірників залежить від особливостей обліковуваних об'єктів. Так, земельні угіддя обліковують в гектарах, заготівельну деревину – в кубічних метрах, виготовлену продукцію - в штуках, метрах, тонах, центнерах, кілограмах. Застосовують і комбіновані натуральні вимірники. Наприклад, роботу вантажного автотранспорту вимірюють у тонно-кілограмах, що характеризують водночас масу вантажу і відстань, на яку його перевозять, використання обладнання - машино-годинах.

Натуральні вимірники забезпечують не тільки кількісне відображення обліковуваних об'єктів, але й їхню якісну характеристику, що має велике значення для збереження ресурсів підприємства.

Трудові вимірники використовують для визначення кількості затраченої праці в одиницях робочого часу – днях, годинах хвиликах. За допомогою трудових вимірників у поєднанні з натуральними встановлюють і контролюють норми виробітку, визначають продуктивність праці, контролюють використання робочого часу і фонду оплати праці. На відміну від натуральних, трудові вимірники дають можливість певною мірою узагальнювати і порівнювати між собою різномірні величини.

Грошовий вимірник застосовують для узагальненого відображення наявності та руху майна підприємства, джерел його формування, господарських процесів і результатів діяльності в єдиному грошовому вимірнику. За допомогою грошового вимірника визначають, наприклад, загальну вартість наявних у господарстві основних засобів. Цей вимірник використовують при плануванні та обліку процесів виробництва і обороту, визначенні фінансових результатів і рентабельності діяльності, а також для здійснення розрахунків між підприємствами, організаціями, установами.

Часто грошовий вимірник використовують в обліку поряд з натуральними і грошовими вимірниками і на їхній основі. Так, вартість матеріалів або готової продукції визначають множенням їх кількості на ціну за одиницю виміру; сума заробітної плати розраховують за даними про кількість витраченого часу і розцінками.

Всі учасники ринкової економіки є користувачами бухгалтерської інформації. Залежно від основних інтересів і цілей це можуть бути державні органи і громадські організації, юридичні особи, які мають відносини з цим підприємством, фізичні особи (акціонери), зарубіжні партнери та інвестори. Всіх користувачів бухгалтерської інформації поділяють на внутрішніх і зовнішніх.

До внутрішніх користувачів належать: власники підприємств, управлінський персонал, робітники і службовці. Внутрішні користувачі задовольняють свої інформаційні потреби щодо ефективності роботи апарату управління, прибутковості організацій, прийняття управлінських і планових рішень, стабільності й прибутковості підприємства, збереження робочих місць, оплати праці та пенсійного забезпечення тощо.

До зовнішніх користувачів належать ті, які: мають прямий фінансовий інтерес, не мають прямого фінансового інтересу і без фінансового інтересу.

До тих, які мають прямий фінансовий інтерес, належать: 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).

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

3. Бухгалтерський облік в системі наук

Наука — це динамічна система знань, які розкривають нові явища в суспільстві і природі з метою використання їх у практичній діяльності людей.

Історія розвитку бухгалтерського обліку показує, що він являє собою самостійну галузь наукових знань, яка має певні системо-утворюючі ознаки і є частиною системи економічних наук.

Бухгалтерський облік є самостійною прикладною економічною наукою і певною галуззю практичної суспільної діяльності. Бухгалтерський облік накопичує, групує і систематизує факти господарської діяльності, є досконалою інформаційною базою управління підприємством. Застосування методичних прийомів аналізу та аудиту дає змогу за даними бухгалтерського обліку розкрити

причинно-наслідкові результати господарської діяльності, активізувати та прогнозувати цю діяльність.

Бухгалтерський облік як наука і практична діяльність тісно пов'язаний з цілою сукупністю фундаментальних і прикладних дисциплін.

Теорія обліку передусім спирається на філософію, яка вивчає найбільш загальні закони розвитку суспільства і пізнання. Ці закони визначають розвиток теорії і практики бухгалтерського обліку, для яких важливе значення мають такі розділи філософії, як онтологія та гносеологія.

Бухгалтерський облік спирається на широку законодавчу базу, яка регулює діяльність підприємства. Правова регламентація розглядається не тільки як метод, а і як принцип управління. Тому юридичні науки, правові дисципліни формують правове поле бухгалтерського обліку підприємств, організацій і установ.

Бухгалтерський облік як функція управління тісно пов'язаний із плануванням, аналізом, контролем і регулюванням.

Планування і прогнозування використовують облікову інформацію для складання планів і прогнозів і контролю їх виконання, таким чином, між обліком і плануванням мають місце прямі та зворотні зв'язки.

Аналіз є проміжним етапом процесу управління між збором інформації і прийняттям рішень щодо оперативного регулювання виробництва і планування господарської діяльності економічних суб'єктів. Аналіз вимагає знання методів та прийомів, що дає можливість розкрити внутрішню природу об'єкта, його взаємозв'язки і напрями розвитку.

Контроль дає змогу здійснювати важливу функцію обліку щодо контролю господарської діяльності та майна підприємства, дотримання чинного законодавства та умов укладених угод, доцільності та ефективності господарської діяльності. Контроль може здійснюватися через ревізію й аудит, судово-бухгалтерську експертизу.

Регулювання виступає важливим елементом постановки цілей, визначення шляхів їх досягнення і вибору оптимальних варіантів вирішення та найкращої альтернативи. Багатовекторний підхід до бізнесу визначає основні важелі регулювання: економічні, правові, податкові тощо.

Математика в сучасних умовах автоматизації обліково-аналітичних робіт відіграє важливу роль в алгоритмізації облікового процесу, моделюванні господарських процесів, розробці й використанні економіко-математичних методів аналізу. Теорія ймовірностей і математична статистика дають змогу виміряти ступінь відповідності облікових даних реальному стану речей, оцінити ймовірність помилок, що виникають при реєстрації фактів, використати науково обґрунтовані статистичні методи зведення та групування, вибіркового обстеження.

Соціологія, психологія та етика — це блок дисциплін, які дають можливість формувати суспільний імідж та авторитет професії бухгалтера, забезпечувати узгодженість його особистої поведінки та міри відповідальності, об'єктивно властивої представникам цієї професії.

Етичні норми встановлюють моральні критерії, якими повинен керуватися і

яких зобов'язаний дотримуватися кожен бухгалтер під час здійснення своєї професійної діяльності.

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

Згідно з Указом Президента України в державі встановлено професійне свято — День бухгалтера, яке відзначається щорічно 16 липня, в день, коли у 1999 р. був прийнятий Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Це свято є свідченням визнання державою незаперечних заслуг і праці понад мільйонного корпусу фахівців-бухгалтерів, які наполегливо і професійно роблять вагомий вклад у реформування обліку і статистики — приведення національної системи бухгалтерського обліку і звітності у відповідність до потреб ринкової економіки та міжнародних стандартів фінансової звітності.

4. Роль бухгалтерського обліку в системі управління підприємства

Інформаційне забезпечення є одним із ресурсів підприємства і належить до основних складових системи управління. Прийняття виважених управлінських рішень можливе лише на основі інформації.

Забезпечення зацікавлених осіб економічною інформацією про підприємство і результати його діяльності здійснює бухгалтерський облік. Він об'єднує між собою господарську діяльність і людей, які приймають рішення. Бухгалтерський облік є засобом комунікації, «мовою» ділового спілкування учасників бізнесу.

Бухгалтерський облік – це інформаційна система, що здійснює вимір, реєстрацію, опрацювання і передачу фінансової інформації про підприємство. Метою облікової системи є надання корисної інформації її споживачам для прийняття виважених економічних рішень.

Необхідно відрізнити бухгалтерський облік від рахівництва. Рахівництво – це процес реєстрації фінансових операцій, ведення і зберігання фінансової документації. Ця механічна діяльність, що повторюється багато разів, є лише складовою бухгалтерського обліку.

Переорієнтація бухгалтерського обліку з відображення, класифікації, узагальнення та інтерпретації фактів господарської діяльності на використання в управлінні одержаної інформації відбулася за ініціативи Американського інституту сертифікованих бухгалтерів у 1970 році. Автори одного із найбільш розповсюдженого у США підручників з бухгалтерського обліку Б. Нідлз, Х. Андерсон та Д. Колдуел відзначають, що сучасний бухгалтер займається не тільки веденням рахунків, а здійснює планування й прийняття рішень, контроль і привернення уваги керівництва, оцінку, огляд діяльності створює інформаційну

систему, що задовольняє користувача. Його головна мета - аналіз, інтерпретація і використання інформації. Бухгалтерський облік містить дизайн систем, складання кошторисів, аналіз витрат, аудиторські перевірки, розрахунок податку на прибуток і його планування. Бухгалтерський облік - це фінансовий центр управлінської інформаційної системи, який дає як управлінському апарату, так і зовнішнім користувачам повну картину господарської діяльності підприємства.

Розвиток ринкових відносин, загострення конкуренції поставили перед системою управління широке коло нових завдань, пов'язаних з визначенням ефективної стратегії і тактики підприємницької діяльності. Це, у свою чергу, створило додаткове навантаження на систему бухгалтерського обліку підприємства, вимагаючи її адаптації до специфічних інформаційних потреб системи управління.

Ефективна організація обліку передбачає створення гнучкої, багатофункціональної системи, орієнтованої на забезпечення вихідною обліковою інформацією користувачів з метою прийняття виважених управлінських рішень.

Під обліково-аналітичною системою розуміють інформаційну систему, що ґрунтується на даних оперативного, статистичного, фінансового і управлінського обліку, включаючи оперативні дані, і використовує для економічного аналізу статистичну, виробничу, довідкову та інші види інформації.

Тому обліково-аналітична система виконує збір, опрацювання та оцінку всіх видів інформації, що використовується для прийняття управлінських рішень на макро- і мікро- рівнях. Система обліково-аналітичного забезпечення є складовою загальної системи управління. Її суть полягає в об'єднанні облікових та аналітичних операцій в один процес, виконання оперативного мікроаналізу, забезпеченні безперервності цього процесу і використанні його результатів для формування рекомендацій для прийняття управлінських рішень. Загальну методологію і нормативні положення обліку і аналізу удосконалюють для раціонального використання в єдиній обліково-аналітичній системі.

Основними завданнями обліково-аналітичної системи підприємства є:

- аналіз діяльності підприємства за відповідними напрямками;
- облік господарських операцій за цільовими напрямками на базі бухгалтерського обліку з додаванням нефінансових показників;
- контроль за використанням матеріальних та нематеріальних ресурсів, за правильним відображенням усіх господарських операцій на етапах планування, обліку та за достовірністю аналітичних даних;
- планування діяльності підприємства, зокрема господарських операцій; видів діяльності:
 - операційної, інвестиційної, фінансової, податкової; центрів відповідальності та підприємства загалом;
 - формування аналітичних бюджетів як джерел акумулювання планової, облікової та аналітичної інформації.

Виділення в структурі облікової системи підприємства окремих підсистем зумовлене різноманітністю основних завдань формування облікової інформації:

для оцінювання фінансового стану підприємства, для звітування перед податковими органами, органами державної статистики, акціонерами, інвесторами тощо. Очевидно, що інформацію, отриману в окремих підсистемах обліку можна використовувати для управління підприємством.

Розширення функцій бухгалтера необхідне для забезпечення функціонування цілісної системи управління. Такий підхід забезпечить посилення взаємозв'язку бухгалтерського обліку з плануванням, контролем, аналізом.

Таблиця 4.1.

Функції бухгалтера за роллю в системі управління підприємством

Організаційна	Виконавча	Управлінська	Стратегічна	Соціальна
1	2	3	4	5
1) організація бухгалтерського обліку, включаючи підбір і розподіл праці між бухгалтерськими працівниками; 2) вибір комп'ютерних інформаційних систем; 3) розробка облікової політики підприємства	1) ведення бухгалтерського обліку; 2) реалізація управлінських рішень; 3) підтримання корпоративної культури та підтримання сприятливого соціально-психологічного клімату в колективі	1) управління якістю інформаційних послуг; 2) контроль; 3) керівництво колективом бухгалтерських працівників; 4) використання ефективних систем мотивації та оплати праці; 5) профілактика конфліктних ситуацій та вирішення конфліктів	1) розробка нових форм обліку та внутрішньої звітності; 2) планування потреби в ресурсах; 3) планування розвитку бухгалтерської служби	1) забезпечення соціальних виплат і доходів працівникам і акціонерам підприємства; 2) захист членів суспільства через сплату податків та надання достовірної інформації про діяльність підприємства

Сучасний бухгалтер – це і менеджер-управлінець, і аналітик, і досвідчений різнобічний фахівець, що приймає рішення, обґрунтовані законодавчими вимогами, які мінімізують ризики операційної діяльності, демонструє лідерські та комунікативні навички, вміння швидко оцінювати ситуацію і прораховувати можливі ризики, що особливо важливо в бізнесі.

В умовах цифрових перетворень у економіці різноманітний світ ІТ-рішень пропонує бухгалтеру безліч інструментів, з яких він повинен вибрати ту комбінацію, яка максимально відображає завдання з організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Тому, для того щоб добитися успіху в цифрову еру, компаніям необхідно вибудувати свою цифрову культуру – унікальну впевненість у своїх цифрових силах, загальні цінності, переконання, методи і припущення, які визначають поведінку компаній.

В системі управління підприємством облік виконує такі основні функції:

1. інформаційну, суть якої полягає у забезпеченні керівників усіх рівнів

управління підприємством інформацією, необхідною для планування, контролю й прийняття управлінських рішень;

2. комунікаційну, оскільки при формуванні масивів інформації враховують внутрішні комунікаційні зв'язки між рівнями управління і різними структурними підрозділами одного рівня;

3. контрольну, яка полягає у формуванні даних, необхідних для контролю й оцінювання результатів діяльності як окремих структурних підрозділів так і підприємства загалом;

4. аналітичну, що передбачає вивчення усієї системи прийняття управлінських рішень з метою її удосконалення;

5. прогнозну, оскільки на підставі аналізу і оцінки основних внутрішніх і зовнішніх щодо підприємства чинників впливу на результати його господарської діяльності отримують дані, необхідні для обґрунтування стратегічних напрямів його розвитку та формування планів і бюджетів його майбутньої діяльності.

5. Професійна етика бухгалтерів

Професійна етика – кодекс правил, що визначає поведінку спеціаліста під час виконання службових завдань, норм, які відповідають чинним законам та іншим нормативним документам, професійним знанням, відносинам у колективі, глибокому усвідомленню моральної відповідальності за виконання професійних обов'язків.

Обґрунтовано, що професійна етика є наслідком взаємодії таких моральних категорій, як соціально-економічна свідомість, соціально-економічна поведінка, соціально-економічне мислення, економічна культура (рис. 4.1).

Завдання професійної етики полягає в тому, щоб вивчити складний процес віддзеркалення професійних відносин у площині моральної свідомості.

Міжнародна федерація бухгалтерів (далі – МФБ) запропонувала Кодекс етики професійних бухгалтерів як основу етичних вимог до професійних бухгалтерів у кожній країні, що повною мірою стосується і аудиторів.

Виконання бухгалтером своїх функцій, дотримання ним норм професійної етики та поведінки є нерозривними складовими професійної діяльності, які забезпечують не тільки внутрішньо професійні взаємовідносини, але і контакт бухгалтерської професії з зовнішнім середовищем. Норми професійної етики, які у світовій практиці професійних організацій також оформляються у вигляді кодексів поведінки, з'явилися в англо-американській моделі обліку у відповідь на відсутність жорсткої регламентації у сфері організації і методології обліку. Наявність альтернативних методів відображення господарських операцій в обліку та звітності дає право бухгалтеру застосовувати професійне судження і обирати різні методичні підходи в залежності від побажань (чи наказів) замовників.

Оскільки історично склалося так, що нормативно - правове регулювання обліку в більшості країн світу покладено на державу, то місію попередження загроз шахрайства при застосуванні професійного судження взяла на себе професійна спільнота. Для цього на початку ХХ століття професійні об'єднання бухгалтерів у

США почали активно розробляти кодекси етики і поведінки своїх членів для того, щоб попередити перехід останніми межі між професіоналізмом і меркантильним шахрайством. Саме бухгалтерські організації усвідомили можливі загрози застосування професійного судження і вирішили самостійно захищати довіру суспільства до професії.

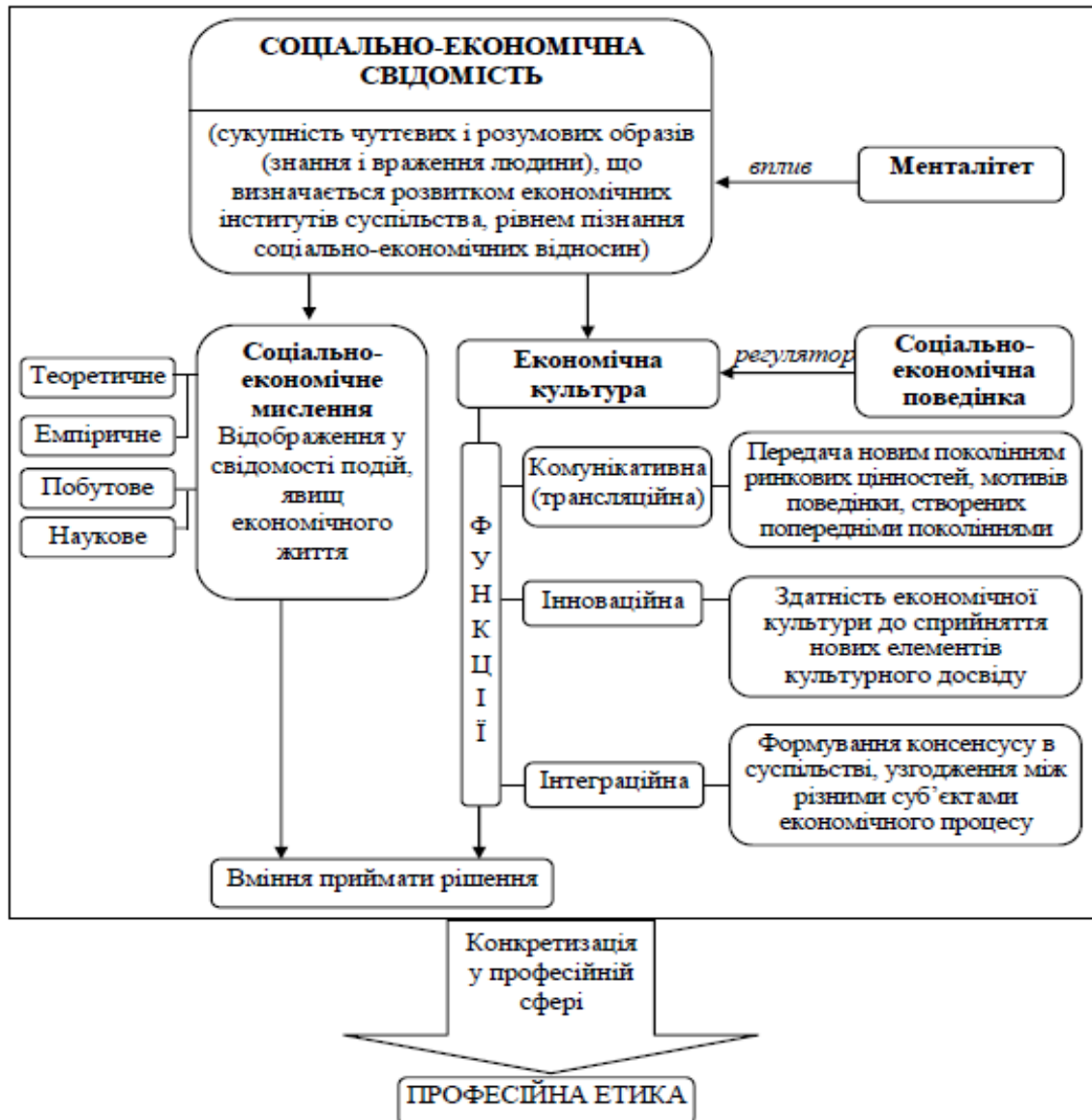


Рис. 4.1. Формування професійної етики

Рада Федерації 26 березня 2004 року прийняла рішення, згідно якого Федерації Професійних Бухгалтерів та Аудиторів України (ФПБАУ) визнає та приєднується до Кодексу етики Міжнародної Федерації бухгалтерів (МФБ). Але, незважаючи на ці організаційні заходи проблема дотримання норм професійної етики фахівцями з обліку та аудиту в Україні залишається невирішеною, що обумовлено низкою об'єктивних причин (низький рівень культури бізнесу, високий рівень тіньової економіки, нестабільне правове поле, тощо) та суб'єктивних (недостатній рівень дослідження методології професійної етики та

освітньої підготовки за цим напрямом) чинників. У цьому зв'язку, важливою компонентою підготовки фахівців з обліку і аудиту є прищеплення норм професійної етики, що обумовлює необхідність впровадження відповідних курсів до навчального процесу. Також потребує подальших досліджень проблематика сутності професійної етики бухгалтера з врахуванням філософського та прикладного аспектів, а також організаційні і методичні складові формування норм професійної етики бухгалтера та аудитора та організаційного забезпечення їх дотримання.

Професійне призначення (місія професії) бухгалтера, в першу чергу, це інформаційне забезпечення всіх учасників господарської діяльності неупередженою об'єктивною та добросовісною інформацією про стан активів та капіталу, а також виробничого та фінансового менеджменту стосовно господарських процесів та їх результатів відповідно з інформаційними запитами.

Соколов Я.В. при дослідженні проблематики достовірності та добросовісності інформації зазначає відмінність достовірності від істинності. Цей науковець зазначає, що інформація є достовірною, якщо більшість членів суспільства має ясне і свідоме її сприйняття, яке не викликає сумніву. Бухгалтерська інформація і її сприйняття є достатньо суб'єктивними.

Важливою економічною категорією є категорія «фінансовий результат». Квантифікація, тобто обчислення фінансового результату здійснюється в системі бухгалтерського обліку, що є його функціональним завданням. Боналумі Ф. А. (1832-1904) – представник тосканської школи бухгалтерського обліку. Цей науковець визначав бухгалтерський облік як сукупність протилежних інтересів, що утворюють господарську одиницю, обіймає категорії осіб з протилежними інтересами: господаря – з одного боку, третіх осіб – з іншого. Боналумі Ф. А. розглядав цільову спрямованість обліку як виявлення економічних та юридичних наслідків здійснених господарських операцій. У цьому зв'язку місією бухгалтерського обліку є встановлення норм управління господарством на підставі інформації про його діяльність. Цей видатний науковець зазначав зокрема, що категорія «фінансовий результат» - є категорією абстрактною, а його величина залежить безпосередньо від методології, що прийнята для обчислення. У цьому зв'язку, Соколов Я.В., щодо представлення бухгалтерської інформації зазначає можливість існування чотирьох варіантів.

Перший варіант – ідеальний. Як і всі ідеали є таким, якого мають прагнути, але досягти майже неможливо.

За другим варіантом – дані зібрані добросовісно, але вони не достовірні. За такої ситуації приймати дієве рішення неможливо, так як наслідки можуть бути негативні. Така інформація містить у собі елементи фальсифікації.

Третій варіант – дані складені не добросовісно, але вони достовірні. Це випадок коли бухгалтер впевнений, що вимоги нормативних документів не дозволяють правильно відобразити економічну інформацію в звітності (за сучасними підходами це є вуалізацією).

Четвертий варіант – приведені дані не достовірні і не добросовісні (мають

місце як вуалізація, так і фальсифікація). У цьому випадку результати будуть також недостовірними.

Потенційна можливість отримання інформації за різними варіантами зумовлює необхідність користувачам бухгалтерської інформації ідентифікувати отримані дані про факти господарського життя, з одним із наведених варіантів.

Дотримання професійної етики є невід'ємною рисою професійного бухгалтера. МСО 4 «Професійні цінності, етика і відносини» визначає результати навчання, які повинен продемонструвати наприкінці виконання освітньої професійної програми претендент на присвоєння кваліфікації професійного бухгалтера у зазначеній сфері. У стандарті підкреслюється, що професійна етика важлива як на етапі початкового професійного розвитку, так і протягом безперервного навчання. Початковий професійний розвиток передбачає оволодіння фундаментальними етичними принципами: цілісністю, об'єктивністю, професійною компетентністю і ретельністю, конфіденційністю, професійною поведінкою. З цією метою виділені три сфери компетентності – професійний скептицизм та професійне судження, етичні принципи та дія в суспільних інтересах, з яких ідентифіковані результати навчання (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

Сфери компетентності та результати навчання з професійних цінностей, етики і відносин*

Сфера компетентності	Рівень володіння	Результати навчання
Професійний скептицизм та професійне судження	Середній	застосування критичного мислення до оцінки фінансової інформації та інших відповідних даних; виявлення та оцінка розумних альтернатив для отримання аргументованих висновків, що ґрунтуються на всіх відповідних фактах і обставинах.
Етичні принципи	Середній	пояснення природи етики; пояснення переваг і недоліків підходів до етики, заснованих на правилах і принципах; аналіз альтернативних варіантів дій і визначення їх етичних наслідків; застосування фундаментальних етичних принципів цілісності, об'єктивності, професійної компетентності і сумлінності, конфіденційності, професійної поведінки в етичних дилемах і визначення відповідного підходу; застосування відповідних етичних вимог до професійної поведінки при дотриманні стандартів.
Дія в інтересах суспільства	Середній	пояснення ролі етики в професії і в зв'язку з поняттям соціальної відповідальності; пояснення ролі етики в бізнесі та ефективного управління. аналіз взаємозв'язку етики і права, в тому числі законів, правил та суспільних інтересів; аналіз наслідків неетичної поведінки для людини, професії і громадськості.

Під професійним скептицизмом у МСО 4 розуміють передбачення умов, що

можуть вказувати на можливе спотворення внаслідок помилки або шахрайства, і критичну оцінку доказів, а під професійним судженням - застосування відповідної підготовки, знань і досвіду, в контексті здійснення аудиту, бухгалтерського обліку та етичних норм, в прийнятті обґрунтованих рішень про напрямки діяльності в обставинах виконання завдання з аудиту, що проводиться відповідно до міжнародних стандартів. Дії в інтересах суспільства включають в себе обізнаність та турботу про вплив на публіку; вироблення чутливості до соціальної відповідальності; навчання протягом усього життя; схильність до якості, надійності, відповідальності, оперативності, і ввічливості; дотримання законодавства і правил. Таким чином професійні бухгалтери роблять свій внесок у впевненість і довіру до функціонування ринків та економіки в цілому.

ТЕМА 3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

- 1. Система бухгалтерського обліку в Україні та її трансформація*
- 2. Правове регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні*
- 3. Поняття про План рахунків бухгалтерського обліку*

1. Система бухгалтерського обліку в Україні та її трансформація

Сьогодні розвиток економіки більшості країн світу здійснюється в напрямі глобалізації та злиття фінансового та промислового капіталу. Важливим інструментом, що сприяє інтеграційним процесам входження України до світової економіки, є бухгалтерський облік.

Необхідність впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в практику бухгалтерського обліку підприємств України обумовлена переходом економіки країни на ринковий механізм господарювання. Реформування бухгалтерського обліку, як відомо, почалося з ухвалення Верховною Радою України Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» в 1999 році.

Реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, створення нової нормативної бази бухгалтерського обліку вимагає рішення проблеми регулювання бухгалтерського обліку на національному рівні. Дослідження міжнародного досвіду свідчить про різні підходи до цього питання в різних національних системах обліку.

Поняття «національна система бухгалтерського обліку» відсутнє в законодавстві України та інших країн. Проте, воно використовується в науковій літературі з метою висвітлення особливостей бухгалтерського обліку, зокрема, щодо його методології, методики та організації в різних країнах. Більш того, поряд з цим поняттям використовується ще одне – «міжнародна система обліку».

Мета введення цього поняття пов'язана саме з процесами стандартизації обліку, що направлені на виокремлення в різних системах обліку загальних рис та пошук єдиних концептуальних основ складання фінансової звітності.

Національна система бухгалтерського обліку має організаційний характер та направлена саме на регулювання бухгалтерського обліку, яке полягає в створенні та впровадженні його методологічного та методичного забезпечення.

Таким чином, національна система бухгалтерського обліку охоплює: правові основи регулювання; методологічне, методичне та організаційне забезпечення.

В Україні національна система бухгалтерського обліку включає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», нормативно-правові акти (Положення (стандарти) бухгалтерського обліку), методичні рекомендації, інструкції з ведення обліку окремих операцій та облікових реєстрів тощо.

Методологічне, методичне та організаційне забезпечення направлене на регламентацію бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання. Правові основи регулювання визначають органи, що відповідають за розробку та впровадження методологічного, методичного, організаційного забезпечення бухгалтерського обліку.

Вивчення проблем організації бухгалтерського обліку на національному рівні збільшує коло об'єктів організації. В першу чергу таке збільшення відбувається за рахунок паралельного існування в межах однієї національної економіки систем обліку, які мають істотні методологічні та методичні відмінності. На законодавчому рівні розподілу систем бухгалтерського обліку не існує. Проте практика регулювання бухгалтерського обліку в Україні та інших країнах свідчить про те, що такий розподіл реально існує та обумовлений формою власності, масштабами та специфікою окремих видів діяльності суб'єктів господарювання.

Стандартизація бухгалтерського обліку як на міжнародному рівні, так і в Україні відбувається в межах корпоративного і державного секторів, малого і середнього бізнесу. Для окремих галузей, наприклад, сільське господарство, банківська справа, страховий бізнес, фінансові операції розробляються окремі стандарти для врахування специфіки діяльності. Слід зазначити, що створювані системи обліку не є автономними концептуально. Всі вони базуються на єдиній методології, але в організаційному плані є відокремленими оскільки мають різне нормативне забезпечення, істотні особливості поточного обліку, нюанси в змісті фінансової звітності.

Метою існування національної системи бухгалтерського обліку є правове, методологічне та методичне забезпечення функціонування бухгалтерського обліку на підприємствах, в установах та організаціях за допомогою якого й здійснюється державне регулювання бухгалтерського обліку.

Отже, завдання організації національної системи бухгалтерського обліку можливо визначити лише виходячи з потреб бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання саме в частині правового, методологічного та методичного

забезпечення.

2. Правове регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні

Основними правовими актами, які регулюють порядок організації ведення бухгалтерського обліку є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національні положення бухгалтерського обліку.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

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

2. удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Структура регулювання бухгалтерського обліку в Україні є наступною:

1. перший рівень – загальні положення Закону;
2. другий рівень – Стандарти і План рахунків, що базуються на Законі, затверджені Міністерством фінансів України і зареєстровані в Міністерстві юстиції України;

3. третій рівень – накази та листи Міністерства фінансів України, що роз'яснюють як застосовувати кожний Стандарт в тій чи іншій конкретній ситуації;

4. четвертий рівень – внутрішні нормативні документи підприємства з питань бухгалтерського обліку.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності та поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність відповідно до чинного законодавства.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачає:

- 1) державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності з метою захисту інтересів користувачів та удосконалення бухгалтерського обліку і звітності;

- 2) застосування принципів та методів ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, які визначаються національними положеннями бухгалтерського обліку та не суперечать Міжнародним стандартам;

- 3) розробку галузевими міністерствами та іншими органами виконавчої влади методичних рекомендацій щодо застосування національних П(С)БО відповідно до галузевих;

- 4) напрямки діяльності Методологічної ради з бухгалтерського обліку

тощо.

На основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) в Україні розроблені й діють національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку — П(С)БО.

Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку — нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечить міжнародним стандартам.

3. Поняття про План рахунків бухгалтерського обліку

Оскільки бухгалтерський рахунок є основною одиницею зберігання інформації в бухгалтерському обліку, то для групування цієї інформації використовується система рахунків бухгалтерського обліку. Ця система є єдиною для всіх підприємств і організацій, крім банків та бюджетних організацій, і називається «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій».

Інструкцією про застосування Плану рахунків визначено: «План рахунків є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку».

План рахунків – це впорядкована система рахунків бухгалтерського обліку, на яких відображаються однорідні за економічними ознаками господарські операції.

Мета плану рахунків – поточне відображення наявності та руху окремих видів засобів, джерел їх утворення, господарських процесів і результатів діяльності.

Структура Плану рахунків узгоджена зі структурою Балансу і Звіту про фінансові результати.

Рахунки, на яких обліковуються однорідні вид активів або зобов'язань, об'єднані у відповідні класи. Таких класів 10, кожен з них має своє кодове значення: від 0 до 9.

Синтетичні рахунки мають двозначний код: перша цифра показує номер класу рахунків, друга порядковий номер у класі, починаючи з 0 до 9.

Субрахунки мають тризначний код, в якому перші дві цифри збігаються з цифрами відповідного синтетичного рахунка, а третя показує порядковий номер субрахунку, починаючи з 1 до 9.

Коди наведені в Плані рахунків не можуть змінюватись підприємствами. Підприємство може самостійно деталізувати рахунки, щодо яких не наведено субрахунків, а також субрахунки. Підприємство має право не використовувати субрахунки, але якщо воно їх використовує, слід застосовувати коди, передбачені Планом рахунків.

За ступенем деталізації рахунки бухгалтерського обліку поділяють на: синтетичні, субрахунки та аналітичні.

На синтетичних рахунках відображають наявність і рух ресурсів (матеріальних, нематеріальних, грошових тощо) підприємства та джерел їхнього утворення. Ведуться синтетичні рахунки тільки у грошовому виразі.

Натуральні та трудові показники господарської діяльності детально наводять у аналітичних рахунках.

Субрахунки – це підрозділ синтетичного рахунку, які також визначаються планом рахунків і є способом групування аналітичних рахунків.

ТЕМА 4. ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА

- 1. *Сутність, мета та задачі облікової політики***
- 2. *Суб'єкти та рівні регулювання облікової політики***
- 3. *Підготовка наказу про облікову політику підприємства***
- 4. *Фактори, які впливають на вибір облікової політики підприємства***

1. Сутність, мета та задачі облікової політики

Реформування бухгалтерського обліку відповідно до вимог ринкової економіки і міжнародних стандартів зумовило появу поняття «облікова політика». Офіційною датою початку використання даного терміну вважається 1999 рік - введення в дію Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Але вперше окремі елементи облікової політики в практиці національного бухгалтерського обліку були використані після прийняття Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності № 250. Сам термін «облікова політика» не застосовувався, але це положення передбачало можливість прояву підприємством самостійності.

Підприємства могли самостійно встановлювати форму організації бухгалтерського обліку, вибирати форму і методи ведення бухгалтерського обліку, розробляти систему внутрішньовиробничого обліку, звітності та контролю, виділяти на окремий баланс представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи, визначати право підпису документів працівниками тощо.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» облікова політика - це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Під обліковою політикою підприємства необхідно розуміти сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, які прийняті на підприємстві:

- первинного спостереження;
- вартісного виміру;
- поточної угруповання;
- узагальнення фактів господарського життя.

Метою формування облікової політики є забезпечення захисту прав та інтересів власника (власників, учасників).

Облікова політика кожного підприємства включає правила, способи, методи, схеми і процедури, якими керуються працівники бухгалтерської служби та інші виконавці в процесі ведення обліку поточної господарсько-фінансової діяльності підприємства та складання звітності.

Юридичною основою процесу формування облікової політики на кожному підприємстві виступають законодавчо-нормативні документи, які регулюють створення та функціонування того чи іншого типу підприємства в умовах різних форм власності, а також весь пакет законодавчих і нормативних актів, що стосуються бухгалтерського обліку та звітності підприємств.

Виділяють наступні завдання бухгалтерського обліку:

- Забезпечення збереження майна підприємства.
- Контроль, який забезпечує ефективне управління підприємством.
- Визначення фінансових результатів.
- Перерозподіл ресурсів в галузях економіки.

Формування облікової політики має велике значення для підприємств різної величини, всіх форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності. Значною мірою від правильності облікової політики буде залежати ефективність управління поточної господарської діяльності підприємства та надзвичайно важливо - стратегія його розвитку на перспективу. При цьому слід зауважити, що єдиними (загальними) будуть тільки вихідні положення, а в подальшому вона має свої особливості на кожному підприємстві.

На думку більшості вчених і практиків, формування облікової політики - це процес надзвичайно відповідальний і трудомісткий, в значній мірі залежить від досвіду і кваліфікації персоналу, який цим займається. Процесу формування облікової політики на підприємстві передують значна робота з вивчення законодавчо-нормативних документів, аналітична робота і перспективні розрахунки.

2. Суб'єкти та рівні регулювання облікової політики

Виділяють три рівні суб'єктів облікової політики:

1. державний,
2. проміжний (галузевої, відомчий),
3. локальний (підприємства).

У процесі формування облікової політики на різних рівнях домінують різні функції управління: регулювання на державному рівні; аналіз на галузевому (відомчому) рівні; організація на рівні підприємства. Тому зміст діяльності по формуванню облікової політики на різних рівнях буде відмінним.

Інструменти облікової політики - це закони, стандарти, накази, положення, інструкції, методичні розробки та рекомендації, інші внутрішні регламенти підприємства.

При цьому на різних рівнях використовують різні інструменти облікової

політики.

Вони, з одного боку, є результатом формування облікової політики, наприклад, наказ про облікову політику стверджує обрані підприємством методи і варіанти, а з іншого - важелем, який дозволяє забезпечити ведення достовірної облікової документації в стані, відповідному поставленій меті облікової політики.

Чітке визначення переліку та змісту інструментів облікової політики відповідного рівня особливо важливо для формування ефективної облікової політики підприємства з урахуванням неякісного формування наказів про облікову політику і наявності дублювання внутрішніх регламентів більшості підприємства, що спостерігається у вітчизняній практиці.

Такий підхід до визначення інструментів облікової політики як цілеспрямованої діяльності з управління урахуванням дає можливість визначити такий зміст діяльності по формуванню облікової політики: регулювання бухгалтерського обліку на державному рівні, методичне забезпечення формування облікової політики на галузевому (відомчому) рівні, організацію облікового процесу на підприємстві.

3. Підготовка наказу про облікову політику підприємства

Облікову політику, як і інші внутрішні питання конкретного підприємства, необхідно оформляти в одному з його розпорядчих документів - наказі про облікову політику. Складання наказу, що затверджує на поточний рік прийняту методологію бухгалтерського обліку та його організацію, потрібно Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Складанням і оформленням наказів зазвичай займаються спеціально уповноважені працівники підприємства (юрисконсульт, фахівець відділу бізнес-процесів і т. д.), яким при підготовці наказу про облікову політику в будь-якому випадку не обійтися без бухгалтера. Не рідкість також і самотійна підготовка бухгалтером такого наказу. У зв'язку з цим йому важливо знати вимоги, що пред'являються до складання наказів і порядку їх оформлення.

Наказ про облікову політику - це внутрішній (локальний) правовий акт, що видається керівником підприємства для вирішення найважливіших питань діяльності підприємства.

Цей документ застосовується виключно в межах конкретного підприємства, в зв'язку з чим, повинен містити такі реквізити: найменування підприємства, дату і номер, назва виду документа, текст і підпис керівника, відповідальних за виконання працівників.

Сам наказ повинен повністю відображати особливості організації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності на підприємстві.

У наказі про облікову політику відзначається обраний підприємством варіант з альтернатив, дозволених чинним законодавством. Якщо нормативними документами не регламентується порядок ведення обліку або окрема процедура, то підприємство самотійно визначає його, ґрунтуючись на професійних

судженнях і діючих П(С)БО і стверджує цю норму в наказі про облікову політику.

За загальними правилами наказ набирає чинності з моменту його підписання, якщо інший термін не зазначений в ньому самому. Що стосується наказу про облікову політику, то для нього важливіше не термін вступу в силу, а період дії. Це пояснюється суворою періодичністю складання фінансової звітності, в рамках якої нові правила облікової політики можуть застосовуватися до обліку операцій з певного звітного періоду.

Форма і зміст наказу на сьогодні не регламентуються. Наказ може містити такі розділи:

1. Нормативи та методичні принципи бухгалтерського обліку.
2. Техніка бухгалтерського обліку.
3. Організація бухгалтерського обліку.

У першому розділі наказу (розпорядження) відображаються: нормативна база, що регулює методологію, техніку та організацію ведення бухгалтерського обліку та складання звітності (вказують перелік основних документів, якими необхідно керуватися) зміни облікової політики, межі суттєвості і операційного циклу, порядок оцінки необоротних активів, терміни функціонування, порядок нарахування і відображення амортизації, порядок обліку та методи оцінки запасів і транспортно-заготівельних витрат, види створюваних резервів, фінансових результатів та порядок розподілу прибутку.

У другому розділі наказу (розпорядження) стверджують: робочий план рахунків, форми обліку на підприємстві, графік (план) документообігу, порядок ведення аналітичного обліку, форми бухгалтерських документів (якщо немає стандартних), організацію і порядок проведення інвентаризації, організації управлінського обліку і контролю (внутрішнього аудиту), перелік і порядок складання та подання оперативної, бухгалтерської (фінансової) та статистичної звітності, стан і розвиток комп'ютеризації облікових робіт.

У третьому розділі, пов'язаному з організацією бухгалтерського обліку, визначають: організаційну структуру бухгалтерської служби (апарату бухгалтерії) встановлюють відповідальність за організацію обліку на підприємстві, порядок призначення і звільнення головного бухгалтера, працівників апарату бухгалтерії; взаємини центральної бухгалтерії з обліковим апаратом структурних підрозділів; визначають напрями соціального розвитку апарату бухгалтерії.

Зі змістом наказу про облікову політику необхідно ознайомити всіх працівників підприємства, які зобов'язані виконувати його положення. За невиконання зазначених норм розпорядчого документа можливе застосування відповідальності, яка встановлюється внутрішніми правилами підприємства. Крім того, недостовірне відображення подій впливає на показники у фінансовій звітності підприємства, а це означає внесення в неї неправдивих даних.

Міністерство фінансів України наводить перелік методів оцінки, обліку і процедур, щодо застосування яких підприємство повинне чітко визначитися в своєму розпорядчому документі про облікову політику. Крім таких питань, розпорядчий документ про облікову політику може фіксувати і інші важливі для

підприємства питання принципів, методів і процедур складання і подання ним фінансової звітності.

4. Фактори, які впливають на вибір облікової політики підприємства

Вибір облікової політики залежить від особливостей діяльності кожного конкретного підприємства.

При формуванні облікової політики враховуються такі чинники:

- нормативно-правова база;
- юридичний статус підприємства;
- галузеві особливості;
- специфіка і завершеність технологічного процесу;
- розміри підприємства і вид діяльності;
- наявність структурних підрозділів і сегментів бізнесу;
- наявність кваліфікованих бухгалтерських кадрів;
- стратегія фінансово-економічного розвитку;
- фінансовий стан підприємства і т.д.

Фактори, що впливають на вибір облікових методик і організаційних аспектів, розподілені на групи, вплив яких на формування облікової політики підприємств є найбільш відчутним:

1. економіко-правове поле діяльності;
2. правової та організаційний статус підприємства;
3. організаційна структура підприємства;
4. стратегія фінансово-господарського розвитку;
5. кадрове та матеріально-технічне забезпечення.

Кожна група є відкритою, може бути доповнена новими характеристиками підприємства, які впливають на формування облікової політики. Аналіз впливу цих факторів при формуванні облікової політики підприємства дозволить особам, які його здійснюють, сформулювати оптимальний варіант з урахуванням особливостей функціонування підприємства.

ТЕМА 5. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

1. Сутність, значення та склад фінансової звітності

2. Елементи та якісні характеристики фінансової звітності

3. Порядок складання та строки подання фінансової звітності

1. Сутність, значення та склад фінансової звітності

Бухгалтерська звітність – це звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

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

Фінансова звітність підприємств являє собою систему узагальнених показників, які характеризують підсумки фінансово-господарської діяльності підприємства за минулий період (місяць, квартал, рік). Вона складається шляхом підрахунку, групування і спеціальної обробки даних поточного бухгалтерського обліку і є завершальною його стадією.

У звітності необхідно дотримуватися органічної єдності показників, які в ній відображені.

Мета складання будь-якої звітності підприємства - це надання необхідної інформації для прийняття рішень.

Мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності визначена ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та п. 4 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Повнота інформації фінансової звітності забезпечується відображенням усіх господарських операцій в системі бухгалтерського обліку.

Правдивість інформації фінансової звітності забезпечується відображенням господарських операцій за їх сутністю, а не тільки за юридичною формою.

Неупередженість інформації фінансової звітності забезпечується тим, що не допускається перекручень показників.

Таким чином, фінансова звітність підприємства повинна задовольняти інформаційні потреби користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб.

Фінансова звітність складається з:

1. балансу (звіту про фінансовий стан);
2. звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід);
3. звіту про рух грошових коштів;
4. звіту про власний капітал;

5. приміток до фінансової звітності.

До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства.

У балансі (звіті про фінансовий стан) відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, складається окремий баланс. Для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством на окремий баланс, а також про господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) регістрів бухгалтерського обліку. За даними окремих регістрів бухгалтерського обліку складаються окремий баланс і відповідні форми фінансової звітності щодо зазначених господарських операцій. Показники окремого балансу і відповідних форм фінансової звітності включаються до балансу і відповідних форм фінансової звітності підприємства. Особливості складання окремого балансу спільної діяльності визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності. При складанні балансу та відповідних форм фінансової звітності підприємств з урахуванням показників окремого балансу та відповідних форм окремої фінансової звітності інформація про внутрішньогосподарські розрахунки (взаємні зобов'язання у рівній сумі) не наводиться.

У звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. При складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту. Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та видатків, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми наводяться окремо у складі відповідних видів діяльності. Внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту про рух грошових коштів не включаються. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів.

У звіті про власний капітал розкривається інформація про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. У графах звіту про власний капітал, призначених для наведення складових власного капіталу, зазначаються показники, наведені у розділі I «Власний капітал» балансу. Для

забезпечення порівняльного аналізу інформації звіту про власний капітал підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

2. Елементи та якісні характеристики фінансової звітності

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначено склад та елементи фінансової звітності.

Стаття — це елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" та відповідним П(С)БО. Стаття наводиться у фінансовій звітності, якщо вона відповідає двом критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

У рядках форм фінансової звітності, які не мають показників, ставиться прочерк. Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1.

Державне регулювання звітності полягає в тому, що для усіх галузей економіки і підприємств встановлюються єдині показники і єдині форми звітності, принципи складання і терміни подання. Це необхідно для узагальнення показників звітності окремих підприємств в межах видів економічної діяльності за загальним класифікатором видів економічної діяльності Держкомстату України (КВЕД).

Обов'язковість подання звітності впливає із самої природи функціонування ринкової економіки. Будь-яке підприємство займається діяльністю, яка не заборонена чинним законодавством і зобов'язане подавати звітність до відповідних органів у встановлений термін і у визначеному обсязі та складі. Це необхідно для формування загальнодержавних показників розвитку економіки регіонів і України в цілому та контролю розрахунків з державною податковою системою.

Адже звітність забезпечує власника інформацією про фінансовий стан підприємства, про величину прибутку та дивідендів. Несвоєчасне подання звітності може призвести до необґрунтованих або неправильних рішень.

Фінансова звітність підприємств є основним джерелом інформації про його майно і фінансовий стан, яка необхідна для прийняття дієвих управлінських рішень. Тому звітність повинна відповідати певним якісним характеристикам.

Достовірність інформації забезпечується тим, що в бухгалтерському обліку всі записи здійснюються на підставі належно оформлених документів, а перед складанням річної звітності проводиться інвентаризація майна, грошових коштів і розрахунків. Достовірність інформації може підтверджуватися аудиторським висновком.

Дохідливість звітності розрахована на однозначне тлумачення її

користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

Доречність інформації є однією із головних вимог. Звітна інформація вважається доречною (корисною), якщо вона здатна вплинути на вартісну оцінку або на рішення, яке приймається в даний час або на майбутній період, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені в минулому.

Своєчасність подання звітності необхідна для прийняття правильних управлінських рішень. Своєчасність одержання власником (засновником) звітних даних в умовах ринкової економіки набуває особливої актуальності.

Порівнянність показників звітності забезпечується єдиною методологією планування, обліку господарської діяльності та звітності. Звітність повинна бути порівнянною з показниками попередніх звітних періодів, років, оскільки без цього неможливі узагальнення. Це має суттєве значення при проведенні аналізу та розробці перспектив розвитку галузей, підприємств, складанні бізнес-планів.

Точність звітності забезпечується правильним відображенням даних на рахунках синтетичного та аналітичного обліку і у відповідних звітних формах та взаємоузгодженістю показників, відображених у формах звітності.

Повнота звітності - це необхідність і обов'язковість заповнення всіх реквізитів та показників форм звітності. У випадках незаповнення окремих рядків (граф) через відсутність активів, пасивів або операцій у цій статті (рядку, графі) - вона прокреслюється.

Методологічна єдність розрахунку показників звітності регламентується державою і обов'язкова для всіх підприємствах, незалежно від виду діяльності і

форми власності. Так методи оцінки активів залишаються постійними протягом фінансового року, що забезпечує порівняння показників звітності всіх галузей народного господарства держави. Це дозволяє їх узагальнювати, групувати, аналізувати і одержувати достовірну інформацію для оцінки роботи підприємств або галузей.

Простота і ясність звітності полягає в створенні таких форм звітів, які б не мали надмірної інформації і були зрозумілими працівникам підприємств, акціонерам, інвесторам.

Доступність і гласність звітності полягає в тому, що з показниками фінансової звітності ознайомлюється весь трудовий колектив підприємств. Фінансова звітність підприємств підлягає оприлюдненню, а звітність акціонерних товариств відкритого типу - публікації у друкованих засобах масової інформації. Гласність звітності в Україні забезпечується також систематичною публікацією статистичних даних про економічний і соціальний розвиток народного господарства в державі, регіонах, галузях, міністерствах тощо.

Неперервність полягає в тому, що зберігаються одні і ті ж форми і структура звітності протягом періоду діяльності підприємств.

Раціональність звітності передбачає розумний, мінімальний обсяг необхідних звітних показників для управління.

Економічність звітності полягає в тому, що затрати праці і коштів на складання звітності повинні бути мінімальними, при одночасній оперативності її складання і своєчасності подання.

Дієвість звітності передбачає необхідність проведення наукового економічного аналізу звітних даних, виявлення недоліків у діяльності підприємств, а також внутрішніх резервів виробництва.

Працівники бухгалтерських служб повинні знати і розуміти вимоги до звітності підприємств, тільки при цій умові вони можуть задовольнити відповідних користувачів інформацією для прийняття управлінських рішень.

Таким чином, інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати: фінансові звіти підприємства за різні періоди; фінансові звіти різних підприємств.

3. Порядок складання та строки подання фінансової звітності

Звітним періодом є календарний рік. Проміжна фінансова звітність у складі балансу й звіту про фінансові результати складається ще й щокварталу (а може, і щомісяця, якщо підприємство прийме таке рішення та закріпить його в наказі (положенні) про облікову політику). Складають фінансову звітність за рік наростаючим підсумком із початку року, а баланс — на конкретну дату (за рік — на 31 грудня звітного року).

Перший звітний період новоствореного підприємства може бути меншим за 12 місяців, але не може бути більшим за 15 місяців. Своєю чергою, «новачкам» слід узяти до уваги, що, крім річної фінансової звітності, вони мають складати ще й проміжну в складі балансу та звіту про фінансові результати.

Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період із початку року до моменту ліквідації.

Датою подання фінансової звітності для підприємства вважається день фактичної її передачі за належністю, а у разі надсилання її поштою — дата одержання адресатом звітності, зазначена на штемпелі підприємства зв'язку, що обслуговує адресата.

Перед складанням річного звіту обов'язково проводять повну інвентаризацію господарських засобів, їх джерел, стан розрахунків з дебіторами і кредиторами і відображають її результати в обліку. Суми статей балансу по розрахунках з фінансовими, податковими органами, установами банків повинні бути погоджені з ними і відрегульовані. За діючим положенням передбачено повну інвентаризацію проводити в максимально наближені до складання річного звіту строки (з 1 жовтня до 1 січня). Отже, якісна відмінність між квартальним і річним балансом полягає у тому, що перший складають в основному за даними поточного обліку, а показники річного балансу обов'язково підтверджуються результатами

інвентаризації, що забезпечує їх достовірність.

Інвентаризація також обов'язково проводиться у разі:

1. передавання майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державно-го підприємства в акціонерне товариство;
2. зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передавання справ);
3. установлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей, а також за приписом судово-слідчих органів;
4. пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії;
5. ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

Баланс та інші форми звітності підписуються керівником підприємства і головним бухгалтером, а у випадку відсутності на підприємстві бухгалтерської служби, — керівником спеціалізованої організації або спеціалістом, які за угодою виконували роботу з ведення бухгалтерського обліку і складання звітності. Особи, які підписали звітність, несуть повну відповідальність за достовірність звітних показників.

Підприємства зобов'язані подавати квартальну та річну і фінансову звітність:

- органам, до сфери управління яких належить підприємство;
- трудовому колективу;
- власникам (засновникам);
- органам державної статистики;
- органам виконавчої влади й іншим користувачам згідно із законодавством;
- органам ДФС разом із декларацією з податку на прибуток.

Строки подання фінансової звітності встановлюються Кабінетом Міністрів України.

Фінансова звітність не становить комерційної таємниці, крім випадків, передбачених законодавством. Контроль за дотриманням законодавства про бухгалтерський облік і звітність в Україні здійснюється відповідними органами в межах їх повноважень, передбачених законами.

ТЕМА 6. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1. Побудова структури облікового апарату

2. Посадові інструкції

3. Права, обов'язки та відповідальність бухгалтера на підприємстві

1. Побудова структури облікового апарату

Обліковий процес здійснюється в бухгалтерії і інших функціональних підрозділах апарату управління, він вимагає чіткого визначення завдань і функцій як кожного з цих підрозділів, так і окремих посадових осіб. З цією метою слід побудувати організаційно-функціональну модель бухгалтерії та інших підрозділів. Для організації обліку господарської діяльності як функції управління необхідно визначити структурні підрозділи, їх завдання, побудувати організаційну структуру бухгалтерської служби, регламентувати роботу облікового апарату (положення про бухгалтерію, графіки виходу на роботу і т. д.), процеси обліку, контролю, аналізу (інструкції з обліку матеріалів, засобів і ін.), технології цих процесів на ПК (наприклад, робочі інструкції оператора з окремих завдань обліку).

Організаційна побудова апарату бухгалтерської служби - це форма поділу і кооперації праці, яка передбачає розподіл всього комплексу облікових, контрольних і аналітичних робіт між виконавцями.

Є дві форми організаційної побудови апарату облікової служби: централізована і децентралізована.

У централізованій формі весь апарат облікової служби як методично, так і адміністративно підпорядкований одному керівнику - головному бухгалтеру (головному економісту).

У децентралізованій формі організаційної побудови частина апарату з методичних питань підпорядкована одній особі - головному бухгалтеру, а по адміністративно - господарської керівнику.

Організаційна побудова апарату облікової служби залежить від структури. Структура апарату бухгалтерії висловлює форму організації виконавців, безпосередньо зайнятих бухгалтерським обліком, контролем та аналізом господарської діяльності в системі управління.

На форму організаційної побудови та структуру апарату облікової служби впливають такі чинники:

1. об'єм виробництва;
2. Загальна чисельність працюючих;
3. кількість структурних підрозділів;
4. види діяльності;
5. характер організації технології виробництва;
6. характер функціональних обов'язків;
7. кількість філій (дочірніх господарств).

Значний вплив на структуру апарату бухгалтерського обліку, контролю і аналізу мають поширення економічних зв'язків, процеси централізації, розвиток форм внутрішньогосподарської самостійності виробничих підрозділів та ін. На побудову структури апарату облікової служби впливає також застосування автоматизації, тобто використання ЕОМ.

В умовах господарських формувань структура апарату облікової служби повинна відображати специфічні умови технології та організації управління виробництвом і відповідати наступним вимогам:

- виключати елементи дублювання і паралелізму;
- бути максимально простий;
- врахування здобутків науки і техніки;
- відповідати досягненням наукової організації праці;
- забезпечувати самостійність і повноцінність кожного підрозділу.

В апараті облікової служби створюються в основному самостійні підрозділи у вигляді груп, секторів, підвідділів, бюро тощо.

У цих підрозділах організація робіт здійснюється за такими принципами поділу праці: оперативно-виробничим; функціональним.

Оперативно-виробничий принцип організації розподілу облікової роботи застосовується, коли структурні підрозділи створюються за топологічною ознакою: сектор обліку оплати праці, сектор обліку матеріалів та ін. Цей принцип поділу облікової роботи характерний для ручного варіанту і варіанти в разі використання ПК.

Функціональний принцип поділу облікової роботи вимагає такого формування структурних підрозділів, коли групи, сектора утворюються за ознаками однорідності роботи - прийом документів, таксування тощо. Цей принцип застосовують при використанні ПК.

У великих господарствах (об'єднаннях, асоціаціях і ін.) самостійними підрозділами бухгалтерської служби можуть бути:

- сектор (або група) методології обліку, контролю і аналізу;
- контрольно-ревізійна група (сектор);
- група (сектор) економічного аналізу;
- група (сектор) фінансової звітності тощо.

Розрізняють три типи організаційних структур апарату бухгалтерського обліку: лінійну або просту, лінійно-штабну або ступінчасту і комбіновану або багатогранну.

Лінійна організація передбачає безпосереднє підпорядкування всіх виконавців керівнику - головному бухгалтеру (головному економісту). Така організаційна побудова характерно для невеликих господарств, де чисельність працівників обліку, контролю і аналізу не перевищує 10-12 чоловік.

При лінійно-штабної організації структури апарату бухгалтерського обліку створюються проміжні ланки - сектора (підрозділу), які об'єднують групи. При такому варіанті організаційної побудови розпорядження головного бухгалтера передається старшому бухгалтеру сектора, який, в свою чергу, передає його

керівнику групи. Така організаційна побудова структури характерна для більшості господарств, де бухгалтерський апарат нараховує 10- 12 осіб.

Комбінований тип організаційної побудови передбачає передачу частини прав головного бухгалтера (головного економіста) керівникам секторів (підвідділів).

2. Посадові інструкції

Посадова інструкція - документ, що регламентує обов'язки та повноваження працівника. Посадові інструкції складаються для працівників усіх посад, зазначених у штатному розкладі.

До початку роботи за укладеним трудовим договором власник або уповноважений ним орган зобов'язаний, зокрема:

1) роз'яснити працівникові його права і обов'язки та проінформувати під розписку про умови праці, його права на пільги і компенсації відповідно до чинного законодавства і колективного договору;

2) ознайомити працівника з правилами внутрішнього трудового розпорядку і колективним договором.

Конкретний перелік посадових обов'язків визначається посадовими інструкціями керівників, професіоналів, фахівців, технічних службовців, які розробляють і затверджують роботодавці на основі Довідника кваліфікаційних характеристик професій працівників (включаючи конкретні завдання і обов'язки, функції, права, відповідальність працівників цих груп та особливості штатного розпису підприємства). У посадовій інструкції також закріплюються права працівника та його відповідальність. Інструкції повинні відображати повний перелік завдань та обов'язків, повноважень і відповідальності, в разі необхідності мати необхідні пояснення, а всі терміни - чіткі визначення.

Посадові інструкції після їх затвердження керівником підприємства, організації, установи або за дорученням його заступниками, доводяться до працівника під розписку.

Посадові інструкції розробляє керівник підрозділу для своїх безпосередніх підлеглих. Посадові інструкції на посади, що знаходяться безпосередньо в його підпорядкуванні, стверджує керівник організації. На інші посади інструкції затверджуються відповідними заступниками по функції.

Посадова інструкція складається в трьох примірниках. Перший примірник посадової інструкції на кожного працівника зберігається у відділі кадрів, другий - у керівника підрозділу, третій - у працівника.

Посадові інструкції розробляють відповідно до положення про підрозділ. Комплект посадових інструкцій охоплює всі функції підрозділу, або відділу та розподіляє обов'язки і навантаження між співробітниками з урахуванням рівня їх кваліфікації.

Кожна посадова інструкція містить однозначне визначення того, чим дана робота відрізняється від інших робіт. Відповідальність за повноту забезпечення організації посадовими інструкціями лежить на начальнику відділу кадрів. Не

існує стандарту, що регламентує зміст і процедуру розробки посадової інструкції, в зв'язку з чим кожна організація має можливість самостійно формувати опис тієї чи іншої посади, і визначення переліку обов'язків співробітника.

Посадова інструкція інформує співробітника про його обов'язки, про внутрішні правила підприємства, критерії оцінки результатів праці, орієнтирах для підвищення кваліфікації. Є основою оцінки результатів трудової діяльності співробітника, прийняття рішення про його подальше внутрішнє переміщення (підвищення, звільнення, зарахування в розряд керівних посад, направлення на додаткове навчання і т. д.). Містить інформацію для проведення відбору працівників при наймі (співбесіді), оцінці рівня відповідності кандидатів вакантної посади.

Посадова інструкція складається з таких основних розділів:

1. Загальні положення, обумовлює взаємовідносини і структуру підпорядкованості;
2. Кваліфікаційні вимоги, розділ, який відбиває необхідний досвід, освіту, знання;
3. Регламентація діяльності відображає правові документи, що регулюють певний вид діяльності, відповідно до законодавства;
4. Посадові обов'язки обумовлюють ряд заходів і дій, які повинен виконувати працівник, і яких документів і даних дотримуватися в процесі своєї діяльності;
5. Права і відповідальність працівників, умови роботи та оплати праці.

3. Права, обов'язки і відповідальність бухгалтера на підприємстві

Для виконання покладених на нього функцій бухгалтер зобов'язаний:

1. Вести облік розрахунків з покупцями, документальне оформлення та відображення в відомостях.
2. Оформляти видаткові накладні на отримання товару.
3. Правильно відображати в картотеці по покупцям всі операції пов'язані з рухом товару і розрахунками.
4. Забезпечувати достовірність даних по дебіторської та кредиторської заборгованості по покупцям.
5. Робити рознесення виписок банку в складській програмі по контрагентам по головному підприємству.
6. Оформляти податкові накладні по приходу коштів на розрахунковий рахунок.
7. Вести облік податкових зобов'язань по головному підприємству.
8. Робити рознесення в програмі накладних по витраті, актів повернення товару і засобів, ведення касової книги, рознесення банківської виписки.
9. Формувати журнали по рахунках 361, 301, 311 по головному підприємству.
10. Виписувати товарно-транспортні накладні на витрату товару

комітенту, на філії і покупцям.

11. Ведення обліку часу по головному підприємству.

12. Регулярно надавати керівництву підприємства звіт про виконану роботу за період.

13. Не допускати поширення третім особам інформації, що становить комерційну таємницю підприємства.

15. Тримати робоче місце і техніку яку використовує для виконання своїх обов'язків в чистоті і робочому стані.

16. Постійно працювати над підвищенням свого освітнього та професійного рівня, бути дисциплінованим, чітко виконувати доручення, проявляти ініціативу і мобілізувати себе на виконання поставлених завдань.

17. Виконувати всі інші вказівки безпосереднього керівника і керівництва підприємства, що стосуються його роботи.

Бухгалтер має право:

1. Знайомитися з проектами рішень, наказами, розпорядженнями, постановами керівництва підприємства, що стосуються його діяльності.

2. Знайомитися з документами, що визначають його права та обов'язки за займаною посадою, критерії оцінки якості виконання посадових обов'язків.

3. Брати участь в обговоренні питань обов'язків, виконуваних ним.

4. Здійснювати взаємодії з керівниками про всі недоліки, виявлені в процесі виконання своїх посадових обов'язків і в господарській діяльності підприємства (його структурних підрозділах) і вносити пропозиції по їх усуненню.

5. Не приймати до оформлення і виконання фінансові документи, оформлені з порушенням вимог порядку прийому, зберігання і витрачання грошових коштів, товарно-матеріальних і інших цінностей.

6. Вимагати від безпосереднього керівника та інших посадових осіб підприємства про залучення до матеріальної і дисциплінарної відповідальності посадових обов'язків.

7. Підписувати і візувати документи в межах своєї компетенції.

8. Вимагати від керівників структурних підрозділів підприємства інформацію і документи, необхідні для виконання своїх посадових обов'язків.

9. Вносити керівництву підприємства пропозиції по вдосконаленню роботи, пов'язаної з виконанням обов'язків передбачених цією посадовою інструкцією.

Бухгалтер повинен знати:

1. Методичні, нормативно-правові та інші керівні документи з питань організації та здійснення своєї роботи.

2. Накази, постанови, розпорядження директора підприємства, що стосуються його діяльності.

3. Структура підприємства.

4. План рахунків бухгалтерського обліку.

5. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

6. Закони України "Про податок на додану вартість", "Про податок на

прибуток", "Про податок з доходів фізичних осіб".

7. Порядок заповнення податкових накладних.

8. Відомості, що становлять комерційну таємницю підприємства, що стосуються його діяльності.

9. Методи передачі, обробки та зберігання інформації з використанням сучасних технічних засобів комунікації і зв'язку, комп'ютера, а також знання бухгалтерського програмного забезпечення.

10. Етику ділового спілкування.

11. Правила оформлення документації.

12. Основи економіки, управління та трудового законодавства.

13. Правила внутрішнього трудового розпорядку.

14. Правила і норми охорони праці, техніки безпеки, виробничої санітарії, протипожежного захисту при роботі з оргтехнікою та в службових приміщеннях підприємства.

15. Вимоги даної посадової інструкції. Бухгалтер несе відповідальність

1. За невиконання та неналежне виконання своїх посадових обов'язків, передбачених цією посадовою інструкцією, в межах, визначених чинним законодавством України.

2. За вчинення в процесі своєї діяльності, в межах, визначених чинним адміністративним, кримінальним та цивільним законодавством України.

3. За завдання матеріальної шкоди - в межах, визначених чинним цивільним законодавством та законодавством України.

4. За розголошення комерційної таємниці - відповідно до чинного адміністративного, кримінального та трудового законодавства України.

5. За порушення правил чинного внутрішнього трудового розпорядку в межах, визначених чинним законодавством України.

ТЕМА 7. РАЦІОНАЛІЗАЦІЯ ПРАЦІ В ОБЛІКОВОМУ ПРОЦЕСІ

1. *Поняття і завдання наукової організації праці.*

2. *Розробка раціональних форм розподілу і кооперації праці.*

3. *Покращення організації і обслуговування робочих місць*

4. *Раціоналізація режимів праці і відпочинку.*

5. *Умови праці та фактори їх формування.*

1. Поняття і завдання наукової організації праці

Ергономіка — це процес наукової організації праці, направлений на створення засобів оптимізації праці, вдосконалення методів виконання людиною якої-небудь роботи з урахуванням її безпеки, комфортності і продуктивності.

Мета ергономічних досліджень – полегшити адаптацію працівника до

фізичних, соціально-психологічним і техніко-організаційних умов виробництва. У центрі уваги ергономіки – діяльність людини в конкретних умовах виробництва, шляхи і методи пристосування виробничого середовища до особливостей і можливостей людського організму. На базі комплексних знань ергономіка дає рекомендації щодо поліпшення умов праці та реорганізації трудового процесу.

Наукова організація праці – це така її організація, яка базується на досягненнях науки та передовому досвіді, систематично впроваджуваних у виробництво, що дозволяє найкращим способом поєднати техніку і людей у єдиному виробничому процесі, забезпечує найбільш ефективно використання матеріальних і трудових ресурсів, безперервне підвищення продуктивності праці, сприяє збереженню здоров'я людини і поступовому перетворенню праці в першу життєву потребу людини.

Організація праці на рівні підприємства – це приведення трудової діяльності людей до системи, що забезпечує досягнення максимально можливого корисного ефекту з урахуванням конкретних умов цієї діяльності та рівня відповідальності.

Основні напрями підвищення рівня організації праці та її ефективності на підприємстві:

1. удосконалення розподілу і кооперації праці: поліпшення технологічного, функціонального і кваліфікаційного розподілу праці; впровадження багатостатного обслуговування, суміщення професій та функцій; впровадження прогресивних форм і видів бригадної організації праці, тобто удосконалення кооперації праці;

2. удосконалення організації та обслуговування робочих місць: правильне планування робочих місць відповідно до логічного процесу; організаційно-технічна оснащеність робочих місць та розширення типізації у їх плануванні; впровадження планово-попереджувальних систем обслуговування робочих місць, забезпечення ефективного використання робочого часу основних і допоміжних робітників;

3. вивчення і впровадження передових прийомів і методів праці: раціоналізація трудових прийомів, дій та рухів; впровадження прогресивних методів організації праці в межах зміни; навчання працівників ефективним прийомам і методам роботи з метою економії робочого часу і підвищення продуктивності праці;

4. удосконалення добору, підготовки і підвищення кваліфікації кадрів: розробка планів підготовки і перепідготовки кадрів відповідно до потреб виробництва; організація менеджерами персоналу системи професійної орієнтації та професійного відбору кадрів; впровадження;

5. поліпшення умов праці: нормалізація санітарно-гігієнічних умов праці; дотримання вимог охорони праці та упорядкування побутової сфери виробництва; передбачення в колективних договорах процесу механізації важких і шкідливих робіт; усунення емоційно негативних чинників праці;

6. раціоналізація режиму праці та відпочинку (внутрішньо-змінного,

тижневого, місячного і річного): впровадження раціональної змінності по підприємству та його підрозділах, окремих категоріях працюючих; розробка плану пропозицій щодо ефективного використання позаробочого часу;

7. виховання сумлінного ставлення до праці: формування культури виробництва; заохочення працівників до раціоналізації та винахідництва; підвищення відповідальності за результати праці та виконання режиму робочого часу.

Наукова організація праці вирішує три основні взаємопов'язані завдання:

1. економічне;
2. психофізіологічне;
3. соціальне.

Економічне завдання передбачає, що широке впровадження НОП повинно, з одного боку, сприяти найбільш повному використанню техніки, матеріалів, сировини, енергетичних ресурсів, тобто витрат попередньої уречевленої праці, з іншого - забезпечувати підвищення ефективності живої праці. НОП спрямована на прискорення темпів зростання продуктивності суспільної праці в цілому та на зростання прибутків підприємств.

Психофізіологічне завдання полягає у створенні найбільш сприятливих виробничих умов, які забезпечують збереження в процесі праці здоров'я та працездатності людини - головної виробничої сили суспільства.

Соціальне завдання спрямоване на виховання в процесі праці людини, для якої творча праця, яка справедливо оплачується, є першою життєвою потребою і самореалізацією; вона задовольняє як первинні, так і вторинні мотиваційні потреби людини.

2. Розробка раціональних форм розподілу і кооперації праці

Під розподілом праці в загальному визначенні розуміють відособленість (розмежування) діяльності людей у процесі спільної праці. Види суспільного розподілу праці:

1. загальний, що проявляється у розподілі на головні галузі: землеробство, скотарство, промисловість, торгівля, транспорт, зв'язок, банківська та страхова сфери; надання різного сервісу та послуг тощо;

2. частковий, що проявляється розчленуванням основних галузей суспільного виробництва на види й підвиди (підгалузі виробництва);

3. поодинокий, що проявляється розподілом праці всередині підприємств, цехів, дільниць, відділів, секцій тощо.

Розподіл праці на підприємстві - це відокремлення окремих часткових трудових процесів, здійснюване з метою скорочення виробничого циклу за рахунок одночасного виконання різних робіт, а також підвищення продуктивності праці внаслідок швидшого набуття виробничих навичок при спеціалізації робіт.

Розподіл праці тісно пов'язаний з її кооперацією, під якою розуміють об'єднання людей для планомірної й спільної участі в одному або в різних, але

пов'язаних між собою процесах праці.

Завдання кооперації - забезпечити найбільше узгодження між діями окремих працівників або груп робітників, що виконують різні трудові функції.

Основні види розподілу праці на підприємствах:

1. технологічний;
2. функціональний;
3. професійно-кваліфікаційний.

Технологічний розподіл праці - розчленування виробничого процесу по стадіях, фазах, видах робіт і операціях, визначальним фактором якого є технологічний процес.

Функціональний розподіл праці - розподіл всього комплексу робіт залежно від ролі та місця різних груп працівників, що задіяні у виробничому процесі. Це розподіл промислово-виробничого персоналу на робочих, службовців, менеджерів, молодший обслуговуючий персонал, охорону, учнів тощо. У свою чергу ці групи поділяються на підгрупи за функціональною ознакою.

Професійно-кваліфікаційний розподіл праці - розподіл працюючих за професіями (спеціальностями), а всередині них - за групами складності праці (розрядами, категоріями тощо).

На виробничому підприємстві існують такі види кооперація праці: міжцехова - між цехами (службами, відділами) підприємства; внутрішньо- цехова - між дільницями (службами) цеху; внутрішньо-дільнична - між окремими виконавцями або бригадами; внутрішньо-бригадна - між членами бригади.

На вибір конкретних форм розподілу і кооперації праці впливає низка чинників, і в першу чергу технічний рівень виробництва. Від стану технологічного обладнання залежить спеціалізація праці основних і допоміжних робітників, що задіяні в його обслуговуванні. Рівнем механізації і автоматизації виробництва та управлінських процесів визначається зміст праці, а отже, склад і виробничо-кваліфікаційний профіль працівників.

На розподіл і кооперацію праці також впливають:

- тип виробництва (одиничне, дрібносерійне, масове/потокоче, експериментальне тощо);
- принципи організації виробництва (технологічний або предметний);
- організація допоміжних служб (централізована або децентралізована);
- ступінь безперервності технологічних процесів;
- трудомісткість виготовлення продукції чи надання послуг. Розподіл і кооперація праці в галузі бухгалтерської роботи.

Суть розподілу праці в галузі бухгалтерської роботи — бухгалтерського обліку, контролю та аналізу означає розчленування облікового, контрольного і аналітичного процесів на окремі процеси, виділення їх у самостійні види роботи (спеціалізацію), відокремлення виконавців визначених дільниць та видів робіт.

Сукупність операцій дає змогу виділити організаційні місця, які характеризують виконавчі пости. Ці пости можуть бути трьох рівнів: висококваліфіковані спеціалісти (головний бухгалтер, головний економіст,

заступник головного бухгалтера), для спеціалістів середнього рівня (старший бухгалтер, старший економіст, керівник сектора, групи), для технічних виконавців (рахівник, фактурист, розрахунковець, обліковець та ін.).

Основними ознаками, за якими здійснюється розподіл роботи працівників обліку, контролю та аналізу, є предметна дільниця, яку визначено за топологією: облік, контроль і аналіз основних засобів, матеріалів, оплати праці, виробництва тощо.

Від організаційної структури, складності, масштабів та обсягу робіт залежать форма розподілу праці, профіль підрозділу обліку, контролю і аналізу, а також професійно-кваліфікаційний склад працюючих. Для того щоб забезпечити чітке виконання всіх функцій обліку, контролю та аналізу, треба правильно визначити кількісний склад персоналу.

Розподіл праці за видами робіт виражається у тому, що виконавці за характером роботи або змістом процесу праці об'єднуються у групи, а всередині кожної з груп — за кваліфікацією. Залежно від складності робіт, рівня знань та навичок працівників бухгалтерського обліку, контролю та аналізу поділяють на відповідні кваліфікації, категорії. За цими ознаками елементи облікової, контрольної й аналітичної роботи поділяють та закріплюють за окремими групами працівників, які формують групи (сектори, підгрупи) та посадові місця. Розчленування облікового, контрольного та аналітичного процесів передбачає, що кожний підрозділ та виконавець виконують обмежені за певними ознаками види робіт. Разом з тим коло робіт групи та виконавця має бути досить широким для того, щоб максимально завантажити виконавця роботою.

При вирішенні питань розподілу праці слід враховувати індивідуальні особливості працівників, а також можливість сприйняття та переробки ними інформації з використанням технічних засобів і обчислювальної техніки.

Розподіл праці дає змогу поєднувати трудову діяльність окремих працівників для того, щоб спільними зусиллями комплексно забезпечити релевантною обліковою, контрольною і аналітичною інформацією всі ланки управлінської роботи. Таке поєднання трудової діяльності працівників обліку, контролю та аналізу для досягнення спільної мети називають кооперацією праці.

Кооперація облікової, контрольної й аналітичної роботи є результатом її розподілу. Чим глибший розподіл праці, тим ширше його кооперування, тим зручніше розчленування цих робіт і процесів, тим більше безпосередніх виконавців потрібно об'єднати. Завдання впровадження раціональних форм кооперації праці полягає у планомірному встановленні зв'язків між виконавцями.

Раціональні форми кооперування праці поширюють діапазон діяльності, забезпечують взаємозамінність працюючих та суміщення ними функцій.

Організаційні рівні кооперації праці. Кооперація праці працівників бухгалтерського обліку, контролю та аналізу здійснюється на двох організаційних рівнях:

- між окремими працюючими, внаслідок чого досягається вузька професійна спеціалізація виконавської роботи з цілеспрямованого забезпечення обліковою,

контрольною та аналітичною інформацією визначених ділянок управлінської роботи (управління ресурсами, працею, витратами тощо);

- між функціональними підрозділами, що знаходять своє відображення у предметній спеціалізації та об'єднанні зусиль при вирішенні складних облікових, контрольних та аналітичних завдань (облік виробничого процесу та калькулювання собівартості продукції, облік реалізації продукції та визначення фінансових результатів від реалізації тощо).

3. Покращення організації і обслуговування робочих місць

Робоче місце є первинним осередком виробничої структури, і тому важливою складовою частиною організації праці на підприємстві є вдосконалення планування, організації і обслуговування робочих місць для створення на кожному з них необхідних умов для продуктивної та ефективної праці.

Робоче місце – це зона трудової діяльності робітника, або групи робітників, оснащена всім необхідним для успішного здійснення роботи.

На формування робочих місць впливають такі фактори, як:

- тип виробництва;
- рівень розподілу та кооперації праці;
- ступінь механізації та автоматизації трудових і виробничих процесів;
- кількість устаткування на робочому місці;
- рухомість робочого місця;
- час функціонування;
- кількість змін;
- зміст роботи.

Організація робочого місця – це система заходів щодо його планування, оснащення засобами і предметами праці, розміщення їх у певному порядку, обслуговування і атестації.

Планування робочого місця – це раціональне розміщення у просторі матеріальних елементів виробництва (устаткування, технологічного і організаційного оснащення) та робітника.

Робоче місце має робочу основну та допоміжну зони. В основній зоні, яка обмежена досяжністю рук людини в горизонтальній та вертикальній площині, розміщуються засоби праці, що постійно використовуються у роботі. У допоміжній зоні розміщуються предмети, котрі застосовуються рідко.

Рівень організації праці на конкретному робочому місці залежить від його оснащення та обслуговування.

Оснащення робочого місця складається із сукупності засобів праці, необхідних для виконання конкретних трудових функцій. Сюди відносяться: основне технологічне і допоміжне обладнання; організаційне оснащення (оргтехніка, засоби зв'язку і сигналізації, робочі меблі, тара); технологічне оснащення (робочі та вимірювальні інструменти, запасні частини); робоча документація та ін. Комплексне оснащення робочого місця є необхідною

передумовою ефективної організації процесу праці.

Обслуговування робочого місця передбачає своєчасне забезпечення його всім необхідним, включаючи технічне обслуговування (налагодження, регулювання, ремонт); регулярну подачу необхідних видів енергії, інформації та витратних матеріалів; контроль якості роботи обладнання, транспортне та господарське обслуговування (прибирання, чищення обладнання тощо).

Обслуговування робочих місць здійснюється за такими функціями: підготовча, інформаційна, транспортно-складська, виробнича, інструментальна, налагоджувальна, міжремонтна, енергетична, контрольна, облікова.

Для комплексної оцінки якості організації робочих місць, для пошуку і приведення в дію резервів підвищення ефективності праці використовується механізм атестації і раціоналізації робочих місць.

У ході атестації комплексно оцінюються технічний і організаційний стан робочих місць, умови праці й техніка безпеки, розглядаються можливості зростання фондівддачі, використання кваліфікаційного потенціалу працівників. Атестація дозволяє виявити відхилення від нормативних вимог або від конкретних потреб виробничого процесу чи виконавця і вдосконалити організацію робочого місця.

У результаті атестації по кожному робочому місцю приймається одне з таких рішень: продовжувати експлуатацію без змін; дозавантажити; раціоналізувати; ліквідувати.

4. Раціоналізація режимів праці і відпочинку

Режим праці та відпочинку – це встановлені для кожного виду робіт порядок чергування та тривалості періодів роботи й відпочинку, які підтримують високу працездатність, зберігають здоров'я трудящих.

Він передбачає правильне чергування часу роботи з мікропаузами та перервами на відпочинок з урахуванням специфіки виробництва або виконуваних функцій.

Мікропаузи – дуже короткі, тривалістю кілька секунд, перерви між окремими елементами операції, які викликані перебудовою процесів збудження та гальмування у нервовій системі людини при закінченні однієї дії та переходом до іншої. Вони можуть складати до 9-10% оперативного часу та включаються до норми.

Працездатність людини змінюється протягом доби. Найвища працездатність спостерігається в ранкові та денні години - з 8 до 12 та з 14 до 17 години відповідно. У період з 12 до 14 години, а також у вечірній час, як правило, працездатність дещо знижується, а у нічний час досягає свого мінімуму. З урахуванням цього встановлюється змінність роботи підприємств, початок та закінчення роботи у змінах, перерви на відпочинок та сон. Основним періодом для відпочинку упродовж зміни є обідня перерва, яка має ділити робочий день на дві рівні частини. Нормальна тривалість обідньої перерви складає 40-60 хвилин.

Слід мати на увазі, що на початку робочого дня (зміни) темп роботи поступово підвищується (це період входження в роботу, він триває від 20 хвилин до 1,5 години). У період високої працездатності показники продуктивності та якості роботи на 2-2,5 години стабілізуються. Ближче до середини дня (зміни) починається спад. Після обідньої перерви працездатність знову підвищується, хоча й не досягає того найвищого рівня, що був у першій половині робочого дня. Потім знову починається спад, з'являється втомленість, іноді різко виражена наприкінці зміни.

При визначенні часу на відпочинок протягом зміни необхідно враховувати такі виробничі чинники:

- фізичні зусилля;
- розумові зусилля;
- нервові напруження, темп роботи, робочу позу, монотонність роботи;
- психологічний мікроклімат у колективі;
- умови праці (шум, вібрація, температура повітря, загазованість, запиленість, освітлення тощо);
- міру відповідальності та можливі серйозні наслідки допущених помилок при виконанні функцій.

Відпочинок може бути пасивним і активним.

Пасивний відпочинок необхідний при важких фізичних роботах та роботах, пов'язаних з постійними переміщеннями/переходами або виконуваних стоячи, особливо у несприятливих умовах зовнішнього оточення.

При виконанні робіт у сприятливих умовах доцільно застосовувати активну форму відпочинку шляхом зміни форм/видів або шляхом проведення виробничої гімнастики та аутогенних тренувань.

Окрім добового, існують тижневий, місячний та річний режими праці й відпочинку. Кількість робочих і неробочих днів на тиждень (місяць), початок та закінчення роботи, тривалість і порядок черговості робочих змін регламентуються графіками виходів на роботу.

Річний режим праці й відпочинку має передбачати раціональне чергування роботи з періодами тривалого відпочинку шляхом надання кожному працівнику чергової відпустки, тривалість і порядок використання якої регламентується законодавством.

5. Умови праці та фактори їх формування

Умови праці – це сукупність факторів зовнішнього середовища, що впливають на здоров'я та працездатність людини в процесі праці.

Працездатність визначається здатністю людини виконувати певну роботу протягом заданого часу і залежить від чинників як суб'єктивного, так і об'єктивного характеру (статі, віку, стану здоров'я, рівня кваліфікації, умов, за яких відбувається праця тощо).

Умови праці можуть бути:

- оптимальні - при них зберігається здоров'я людини і створюються передумови для підтримки високого рівня працездатності;
- припустимі - вони визначають рівень факторів середовища, що не перевищує норми;
- шкідливі - їх підрозділяють на чотири ступені шкідливості.

З позиції безпеки праці розрізняють припустимий рівень цих факторів, що встановлюється спеціальними нормами.

Метою організації праці є зниження ступеня небезпечного впливу умов праці на людський організм і створення зручних і комфортних умов. Домогтися цього можна, установивши контроль за дотриманням відповідних нормативів, що регулюють умови праці, а також розробивши і реалізувавши міри захисту від несприятливого і шкідливого впливу зовнішнього середовища.

Фактори виробничого середовища мають психологічні і фізіологічні межі.

Психологічна межа характеризується певними нормативами, перевищення яких викликає у працюючих відчуття дискомфорту.

Фізіологічна межа характеризується такими нормативами, перевищення яких потребує припинення роботи.

В сучасних умовах господарювання все більшого значення набуває проблема поліпшення умов праці не за рахунок компенсаційних виплат, а шляхом впровадження нової техніки, технологій, оздоровлення виробничого середовища, врахування вимог естетики праці.

ТЕМА 8. ІСТОРІЯ РОЗВИТКУ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ В УКРАЇНІ

- 1. Суть аудиту. Історичні аспекти становлення і розвитку аудиту.*
- 2. Історія розвитку аудиту в Україні*
- 3. Поняття аудиторської діяльності та її правове забезпечення*

1. Суть аудиту. Історичні аспекти становлення і розвитку аудиту.

В умовах переходу до ринкової економіки незалежний аудиторський контроль має особливе значення як гарант засвідчення достовірності бухгалтерської звітності. Достовірна інформація про діяльність підприємства цікавить власників підприємств, постачальників, покупців, банки, органи податкового контролю, інвесторів — тобто всіх тих, хто має справу з конкретним підприємством.

Першими користувачами бухгалтерської інформації були ще рабовласники і феодалі. Щоб мати якомога більші прибутки, власники наймали контролерів, котрі шляхом звітування проводили контроль (перевірку) діяльності управляючих. На державному рівні створювалися спеціальні органи, які здійснювали контроль за збиранням податків та ефективністю їх використання.

Із розвитком торгівлі та промисловості державного контролю стало вже недостатньо, оскільки він захищав інтереси лише держави, тому виникла необхідність у недержавному контролі — аудиті. Причому в ньому були зацікавлені обидві сторони. До послуг аудиторів звертались і незацікавлені сторони (суд, арбітраж), які захищали справедливість.

Щоб попередити зловживання, неправильний розподіл та привласнення прибутків, власник змушений був застосовувати перевірку фінансової звітності. За історичними джерелами можна прослідкувати, що аудит як незалежний фінансовий контроль налічує багато віків. Розвиток контролю за господарською діяльністю пов'язаний із виникненням обліку в державах, розташованих у долинах річок Ніл, Тигр і Євфрат, де його вели ще на папірусі, а в подальшому — на папері.

Вважається, що аудит як вид професійної діяльності виник в Англії. Найдавніші згадки про аудит (1130 р.) наводяться в англійських облікових документах, що зберігаються в архівах Казначейства Англії і Шотландії.

Також є дані про існування аудиту з 1299 по 1324 рік, коли королівським указом були призначені аудитори в графствах Оксфорд, Беркшир, Південний Ельтон, Уїлтс, Самсет і Дорсет. У 1285 році королем Англії Едвардом I було видано закон, згідно з яким аудиторам надавались певні привілеї.

Сучасний аудит почав формуватись наприкінці XIX сторіччя, з часу, коли виникло поняття про компанію як про самостійний юридичний суб'єкт. Саме це призвело до роз'єднання права власності і функцій управління, внаслідок чого виникла необхідність захисту інтересів власників (акціонерів), котрі не брали участі в щоденному процесі прийняття рішень, за винятком малих компаній (коли акціонери та директор виступають в одній особі).

У 1844 році у Великій Британії видаються закони про компанії, відповідно до яких останні були зобов'язані один раз протягом року запрошувати незалежного аудитора для перевірки і підтвердження звітності. Офіційною датою виникнення аудиторської діяльності вважається 1853 рік — дата реєстрації перших у світі професійних організацій аудиторів.

Вимога обов'язкового здійснення аудиту фінансової звітності компаній закріплена законодавством Франції у 1867 році, США — в 1887, Швеції — в 1895, Німеччини — в 1931 році. На території України у складі царської Росії вже у 1811 році існував державний контроль в особі державного контролера.

Аудиторська діяльність у країнах СНД — в Україні, Росії, Білорусі, Казахстані, Узбекистані та інших — розвивалась із розвитком ринкової економіки. Відтак було створено Асоціацію бухгалтерів і аудиторів СНД.

У світовій практиці існують дві принципові концепції регулювання аудиторської діяльності.

Перша концепція поширена в країнах континентальної Європи: Австрії, Іспанії, Франції, Німеччині, де аудит орієнтований головним чином на державні органи як на основних користувачів аудиторських висновків. У цих країнах аудиторська діяльність суворо регламентована централізованими органами, на які фактично покладено функції державного контролю за аудиторською діяльністю.

Основна увага приділяється законодавству та фіскальним вимогам.

Друга концепція розвинулася в англomовних країнах: США, Великобританії, Австралії, де аудиторська діяльність є певною мірою саморегульованою. Аудит у цих країнах орієнтований переважно на потреби акціонерів, інвесторів, кредиторів та інших господарюючих суб'єктів. Регулювання аудиторської діяльності в цих країнах здійснюється в основному професійними громадськими аудиторськими об'єднаннями.

Теорія аудиту обґрунтовує його виникнення з різних точок зору. У Великій Британії та США найбільшого визнання набули такі підходи:

Потреби потенційного та існуючого інвесторів. Цей підхід полягає в тому, що кожний інвестор компанії, навіть за наявності достатнього рівня знань у сфері фінансового аналізу, не впевнений у достовірності показників фінансової звітності, необізнаний з даними бухгалтерського обліку, які є підставою для складання звітності. Актуальність цієї проблеми загострюється із зростанням кількості акціонерів, які фактично не мають відношення до управління компанією. Отже, підтверджуючи публічну звітність, аудитор виступає певним гарантом порядності відносин між учасниками господарської діяльності.

Теорія агентів (управляючих) пояснює потребу в аудиті, посиляючись на історичні факти незалежної перевірки звітів управляючих на замовлення землевласників. Ця теорія враховує можливість конфлікту інтересів власника і управляючих. Роль третейського судді при цьому відводиться аудиторі. Аудиторські підтвердження фінансової звітності посилюють довіру до власників компанії.

Теорія мотивацій. Ця теорія виходить із суто психологічних моментів. Вважається, що менеджери більш відповідально ставляться до складання звітності, оскільки знають, що вона обов'язково буде перевірена, відтак зменшується ймовірність помилок та шахрайства.

2. Історія розвитку аудиту в Україні

Одною з причин гальмування розвитку аудиту в Україні є те, що вона впродовж багатьох століть була поневолена іншими державами. Рівень розвитку аудиту значною мірою залежав від розвитку продуктивних сил і виробничих відносин цих країн.

Розвиток аудиту в Україні започатковано після розпаду Радянського Союзу та створення незалежної держави. А саме з 1989 року у зв'язку із виникненням ринкових відносин і створенням в Україні (на той час УРСР) спільних підприємств, достовірність звітності яких іноземний інвестор вимагав підтвердити традиційним учасником цивілізованого ринку — аудитором. Це і стало передумовою створення дочірнього відділення Інаудиту в Україні, яке називалось Інаудит - Україна. До складу цієї першої аудиторської фірми в Україні увійшли колишні державні службовці контрольно-ревізійного управління Міністерства фінансів України. Проте значного розвитку аудит в Україні набув лише після розпаду Радянського

Союзу.

Основними видами послуг перших аудиторських фірм в Україні були консультації з питань бухгалтерського обліку, правил оподаткування або безпосереднє здійснення бухгалтерського обліку та складання звітності.

Отже необхідність проведення аудиту обумовлена потребою користувачів у достовірній інформації про фінансовий стан господарюючого суб'єкта. Користувачами інформації можуть бути власники, керівництво управлінського апарату, інші фізичні та юридичні особи, що мають матеріальну зацікавленість у фінансово-господарській діяльності цього суб'єкта, а також усі ті, кому необхідно бути впевненим у достовірності та повноті наданої інформації про фінансовий стан суб'єкта господарювання.

Появу такого нового суб'єкта господарювання, як аудит, було сприйнято суспільством як належне, оскільки: переважна більшість бухгалтерів малих підприємств мають низьку кваліфікацію; законодавство зазнає частих змін.

Наступним кроком у розвитку аудиту в Україні було створення професійного громадського об'єднання громадян — Спілки аудиторів України; 14 лютого 1992 року на першому з'їзді аудиторів прийнято статут Спілки аудиторів України.

З метою сприяння розвитку, вдосконаленню та уніфікації аудиторської діяльності в 1993 році було створено незалежний самостійний орган — Аудиторську палату України, а 22 квітня 1993 року прийнято Закон України «Про аудиторську діяльність».

Отже, розвиток аудиту в Україні має три етапи:

Перший — 1989-1992 рр. — створення перших аудиторських структур.

Другий — 1993-1998 рр. — формування нормативно-правової бази аудиту в Україні.

Третій — 1999 р. — дотепер — діяльність аудиту на новій нормативно-правовій базі та посилення монопольного становища представників провідних іноземних аудиторських послуг в Україні.

2. Поняття аудиторської діяльності та її правове забезпечення

Аудиторська діяльність регулюється Законом України №2258-VIII, редакція від 01.07.2020 «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», іншими нормативно-правовими актами та міжнародними стандартами аудиту.

Аудит фінансової звітності - аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.

Аудитор - фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до

провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та включена до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.

Аудиторська діяльність - незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг.

Суб'єкт аудиторської діяльності - аудиторська фірма або аудитор, що відповідає таким критеріям: провадить аудиторську діяльність як фізична особа - підприємець або провадить незалежну професійну діяльність; набув права на провадження аудиторської діяльності на підставах та в порядку, передбачених цим Законом; включений до Реєстру як суб'єкт аудиторської діяльності.

Аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності провадять аудиторську діяльність відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

Професійна компетентність підтверджується шляхом складання кваліфікаційного іспиту, який має засвідчити здатність особи застосовувати теоретичні знання на практиці.

Кваліфікаційний іспит та іспити з теоретичних знань проводяться незалежними центрами оцінювання знань, акредитованими комісією з атестації. Підготовку до складання іспитів відповідно до програм, затверджених комісією з атестації, можуть проводити вищі навчальні заклади та інші установи, професійні організації аудиторів та бухгалтерів. Кандидат в аудитори може самостійно підготуватися до складання іспитів.

Свідоцтво про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту видається на підставі рішення комісії з атестації центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Свідоцтво є чинним протягом п'яти років з дня складення кваліфікаційного іспиту.

Аудитором може бути визнана фізична особа, яка:

- 1) має вищу освіту;
- 2) підтвердила високий рівень теоретичних знань та професійну компетентність шляхом успішного складення відповідних іспитів;
- 3) пройшла практичну підготовку із провадження аудиторської діяльності.

Суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати аудиторські послуги лише після включення до Реєстру. Відомості до Реєстру вносяться Аудиторською палатою України.

Реєстр є публічним, оприлюднюється і підтримується в актуальному стані у мережі Інтернет на веб-сторінці Аудиторської палати України. Відомості, що містяться в Реєстрі, є відкритими і загальнодоступними з можливістю цілодобового вільного доступу та копіювання.

Контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності здійснюється шляхом проведення перевірки якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності щодо дотримання ними міжнародних стандартів аудиту, принципу незалежності, ефективності внутрішньої системи контролю якості

аудиторських послуг, дотримання вимог цього Закону

З метою організації проведення контролю якості аудиторських послуг Аудиторська палата України:

- 1) бере участь у розробці Порядку проведення перевірок з контролю якості;
- 2) розробляє рекомендації щодо проведення перевірок з контролю якості;
- 3) розробляє щорічні плани-графіки проведення перевірок з контролю якості та подає їх на погодження Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;
- 4) створює у своєму складі Комітет з контролю якості аудиторських послуг;
- 5) затверджує звіти за результатами перевірок з контролю якості;
 - б) затверджує рекомендації щодо усунення недоліків внутрішньої системи контролю якості, виявлених за результатами перевірок;
 - 7) застосовує до суб'єктів аудиторської діяльності стягнення (крім суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес).

ТЕМА 9. ВИНИКНЕННЯ І РОЗВИТОК ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

1. *Еволюція теорій податку*
2. *Історія світового оподаткування*
3. *Сутність та основні ознаки податків*
4. *Функції податків*

1. Еволюція теорій податку

Податкова теорія – це система наукових знань про сутність і природу податків, їх роль та значення для економіки й соціально-політичного розвитку суспільства. Теорії оподаткування являють собою моделі побудови податкових систем держави з різним ступенем узагальнення й класифікуються як загальні й приватні теорії податків.

До загальних теорій відносять вчення, що відображають призначення оподаткування в цілому, що дають обґрунтування податку й аргументують його економічну суть. Розглянемо деякі з них:

1. Теорія послуг. Автором теорії є Дж. Стюарт Мілль, якому належить ідея введення неоподаткованого мінімуму при прибутковому обкладанні, що повинен дорівнювати доходу, необхідному для існування. Дж. С. Мілль детально розробив «податкову теорію послуг», відповідно до якої кожна людина повинна віддати державі частину свого доходу за одержувану від нього підтримку. Він тісно зв'язав податки з державними видатками, встановлюючи між ними строгу залежність.

2. Теорія насолоди. Під насолодою розуміють порядок у суспільстві,

володіння власністю, наявність правосуддя, гарних доріг, чистої води. Ці насолоди можуть бути куплені в держави за допомогою податків. Таким чином, податком відповідно до цієї теорії є ціна, що сплачується громадянином за одержання ним від держави насолоди.

3. Атомістичну теорію можна вважати різновидом теорії послуг. Суть її полягає в тому, що в обмін на сплату податків громадянин одержує від держави послуги з охорони його особистої безпеки, своєї власності як від зовнішніх, так і від внутрішніх ворогів. Цей суспільний договір є примусовим і не завжди справедливим, але все-таки це якийсь обмін, у кінцевому рахунку, вигідний обом сторонам угоди.

4. Класична теорія податків. Відповідно до цієї теорії податки розглядаються як один з видів державних доходів, які повинні покривати витрати на утримання держави, причому не всі, а тільки видатки на суспільну оборону й підтримку достоїнства верховної влади. При цьому яка-небудь інша роль (регулювання економіки, плата за послуги тощо) податкам не приділялася. Всі інші видатки (правосуддя, освіта, утримування суспільних закладів, будівництво доріг) повинні фінансуватися за рахунок спеціальних мит, що мають характер відшкодування і що сплачуються зацікавленими в цих послугах особами.

5. Теорія жертви. Суть теорії полягає в наступному: громадяни при сплаті державі податку приносять жертву, тому що вони терплять нестатки, сплачуючи значні суми податків. Держава, будучи примусовим органом, визначає сутність податку як необхідного пожертвування.

6. Теорія суспільних потреб. Відповідно до цієї теорії держава повинна виконувати економічні функції. Покриттям такого роду видатків покликані служити податки. Податки не є збитком суспільства, а носять характер плати за суспільні значимі й неподільні послуги. Представники цієї теорії вперше ясно виразили «реальний, господарський погляд на державу», визнали продуктивний характер державних послуг.

7. Кейнсіанська теорія. Суть теорії полягає в тому, що податки - головний важіль регулювання економіки, інструмент макроекономічної стабілізації. По Кейнсу, існує два головних макроекономічних податкових регулятори: 1) прогресивні ставки оподаткування; 2) податок як аналог ставки банківського кредиту.

8. Теорія монетаризму. Суть теорії полягає в тому, що поряд з іншими компонентами податки впливають на обіг, через податки вилучається зайва кількість грошей (а не заощаджень, як у кейнсіанській теорії), тим самим зменшуються несприятливі фактори розвитку економіки.

9. Теорія єдиного податку. Відповідно до цієї теорії єдиний податок - це єдиний податок на один об'єкт оподаткування - землю, видатки, нерухомість, дохід, капітал тощо. Одним з ранніх видів єдиного податку був податок на земельну ренту. Варто визнати, що теоретично стягнення єдиного податку більш просто й раціонально, ніж стягнення безліч окремих податків.

Вся історія розвитку податків і наукових теорій про їх економічну сутність

(теорії обміну послугами, страхової премії, насолоди, жертви тощо) є результатом їх зв'язку та взаємодії. Проаналізовані теорії оподаткування дали поштовх для розвитку сучасних теорій податків.

2. Історія світового оподаткування

Оподаткування в давнину.

До виникнення перших демократичних суспільств Північної Америки і Європи, податки платили лише нижчі шари суспільства - ремісники, торговці, селяни. На їхні плечі лягло як забезпечення розрослася державної машини, так і наповнення армії рядовим складом.

Греція і Рим.

Вільні жителі Стародавньої Греції податки зовсім не платили, обмежуючись добровільними пожертвами, однак у воєнний період податкові збори вводилися для всього населення. Римська система працювала аналогічно - податки вводилися тільки у воєнний час, проте, враховуючи частоту римських переможних воєн можна уявити, наскільки часто це траплялося. Жителі завойованих провінцій обкладалися всілякими податками в обов'язковому порядку, щоб зайвий раз продемонструвати їх підлегле становище.

Сучасна система оподаткування багато в чому успадковує римську. Так, саме за часів Стародавнього Риму з'явилися такі поняття, як прямі податки, що коливаються в залежності від доходів платника податку; непрямі податки, закладені в ціні товару, в тому числі і акциз, і такі поняття як фіскал і ценз, за минулі століття адаптовані до нових умов. В результаті до кінця існування Римської імперії різниця між казково багатою державною верхівкою і вічно пригніченими імперією жителями захоплених провінцій привела до масовими народних хвилювань і поступового розпаду однієї з найбільших імперій.

Середньовіччя.

Громадська деградація Середніх століть торкнулася не тільки культури і побуту, а й матеріальної політики. Податки практично зникли, держава жила тільки за рахунок поборів, що знімаються феодалами з безправних селян. Перші спроби ввести прибутковий податок виявилися невдалими - то піднімалися повстання, які закінчувалися пограбуванням маєтків і вбивством знаті, то податківців били або забирали на примусові роботи в господарствах. Через 200 років, в 1641, англійський парламент знову зробив спробу повернути прибутковий податок, але це знову привело до фізичного знищення збирачів. В кінці-кінців уряд нарешті визнало, що прибутковий податок «не підходить Англії».

Новий час.

В епоху Відродження податкова система потроху почала повертатися до римської моделі. Освічений час породило і перші наукові праці на тему оподаткування. Шотландський економіст XVIII століття Адам Сміт стверджував, що податки не є повинністю, а навпаки - свободою. У своїй праці «Дослідження про природу і причини багатства народів» Сміт встановив основні

принципи оподаткування, актуальні і зараз:

1) Піддані держави повинні брати участь в утриманні уряду відповідно доходу, який він отримують внаслідок заступництва і захисту держави. Дотримання цього положення або нехтування ним призводить до так званого рівності або нерівності оподаткування;

2) Податок, який зобов'язується сплачувати кожна окрема особа має бути точно визначений (строк сплати, спосіб платежу, сума платежу);

3) Кожен податок повинен стягуватися тим способом або в той час, коли платнику найзручніше оплатити його;

4) Кожен податок має бути так задуманий і розроблений, щоб він брав і утримував із кишені народу якомога менше понад те, що він приносить скарбниці держави. Цей принцип має на увазі, що на забезпечення збору податку має витрачатися якомога менше коштів, так як ці кошти доводиться враховувати в самому податок.

3. Сутність та основні ознаки податків

Всю систему платежів, що входять до податкової системи, можна розділити на податки і платежі податкового характеру. Якщо до першої групи належать саме податки (на прибуток, на землю тощо), то друга група складається зі зборів і відповідних податкових платежів (мити, державне мито тощо).

Податки — це обов'язкові платежі, які встановлюються державою для юридичних і фізичних осіб з метою формування централізованих фінансових ресурсів, що забезпечують фінансування державних витрат.

Податок у вузькому значенні має наступні ознаки.

1. Податок встановлюється нормативним актом вищої юридичної сили — законом. Відповідно до Конституції України, податки й збори, система оподаткування встановлюються виключно законами України.

2. Обов'язковий характер податку, що ґрунтується на положеннях статті 67 Конституції України, де закріплено, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Усі громадяни щорічно подають до податкових Інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом. За порушення встановлених правил справляння податку законодавством передбачена юридична відповідальність платника, застосування заходів державного примусу.

3. Безоплатність податку, що виражається в односторонньому русі коштів від платника податків до держави, де держава не бере на себе обов'язків з надання кожному окремому платнику певного еквіваленту сплаченого податку.

4. Безумовний характер податку означає, що сплата податку не пов'язана з будь-якими умовами про зустрічні дії чи привілеї з боку держави.

5. Безповоротність стягнення податку полягає в тому, що законно сплачений до бюджету податок не підлягає зворотному поверненню. Незважаючи на це, платник одержує віддачу від внесених ним податків, коли держава

задовольняє суспільні потреби.

6. Грошова форма податку передбачає внесення податку до державного або місцевого бюджету лише в грошовій формі.

7. Адресність податку полягає в тому, що він надходить виключно до бюджету держави чи місцевого бюджету, на відміну від деяких інших обов'язкових платежів податкового характеру, які можуть надходити й до інших спеціальних цільових фондів.

8. Регулярність внесення податку проявляється в тому, що він вноситься періодично, у чітко встановлені законодавством строки, на відміну від інших податкових платежів, які характеризуються разовим внесенням при визначених умовах.

9. Нецільовий характер податку означає надходження його до фондів, які формуються державою та територіальними громадами та використовуються для задоволення публічних потреб. Метою справляння податків, на відміну від інших податкових платежів, є забезпечення державних і місцевих видатків взагалі, а не якогось конкретного видатку.

10. Податок є формою відчуження власності юридичних і фізичних осіб на користь держави чи місцевого самоврядування, що впливає з економічного змісту податку як форми перерозподілу національного доходу.

4. Функції податків

Функції податків, що визначають їхню сутність, є похідними від функцій фінансів і виконують такі самі завдання, але у вузьких межах. Виходячи з цього, функції податків можна згрупувати в два блоки: основні та додаткові. Група основних функцій включає сутнісну функцію податку (фіскальну) і дві загально-фінансові (регулюючу та контрольну). Саме на базі цих функцій будується податковий механізм, і, діючи спільно, вони утворюють цілісний комплекс.

Додаткові функції деталізують головні цілі, реалізовані через підсистему основних функцій. Крім того, якщо основні функції обов'язкові для всіх видів податків, то додаткові мають відтінок факультативності й не обов'язково представлені у всіх податках. Основні функції податку.

Найважливішою функцією податків є фіскальна. Відповідно до цієї функції податки виконують своє основне призначення — насичення доходної частини бюджету, доходів держави для задоволення потреб суспільства. У період становлення буржуазної держави цю спрямованість податків вважали єдиною. Однак до кінця XIX ст. з'явилася нова концепція: податки розглядали як соціальний регулятор, зняряддя реформ, а вже до кінця 30-х рр. XX ст. — вже і як засіб регулювання економіки, забезпечення стабільного економічного зростання.

Регулююча функція слугує своєрідним доповненням попередньої і стосується як регулювання виробництва, так і регулювання споживання (наприклад непрямі податки). При цьому регулюючий механізм існує об'єктивно і вплив на платників здійснюється незалежно від волі держави. Дуже часто під

регулюючою функцією розуміють лише надання пільг окремим виробникам чи галузям. Однак податкове регулювання — складніший механізм, що враховує не тільки податковий тиск, а й перспективи того чи іншого виду діяльності, рівні прибутковості і т.ін.

Контрольна функція реалізується в ході оподаткування при регламентації державою фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій, одержанні доходів громадянами, використанні ними майна. З допомогою цієї функції оцінюють раціональність, збалансованість податкової системи, кожного важеля окремо, перевіряють, наскільки податки відповідають реалізації мети у сформованих умовах.

Додаткові функції податку утворюють підсистему, що охоплює кілька видів функцій.

Розподільна функція являє собою своєрідне відображення фіскальної: наповнити скарбницю, щоб потім розподілити отримані кошти.

Але на стадії розподілу ця функція дуже тісно переплітається з регулюючою, і в одній дії можуть виявлятися обидві функції. Наприклад, непрямі податки, регулюючи споживання, створюють основи для перерозподілу коштів одних платників на користь інших (акцизи на делікатесні види продуктів і т. ін.). Це дозволяє говорити про існування первинного і вторинного розподілу (перерозподілу) за рахунок податків.

Стимулююча функція створює орієнтири для розвитку або згортання виробничої діяльності. Як і регулююча, вона може бути пов'язана із застосуванням механізму пільг, зміною об'єкта оподаткування, зменшенням оподаткованої бази. Іноді цю функцію розглядають як підвид регулюючої.

Накопичувальна функція являє собою своєрідне узагальнення всіх попередніх функцій і головну — з позицій реалізації цілей держави в податковій системі. Найбільш узагальнюючою функцією податків, з якою пов'язані їх виникнення і розвиток, є фіскальна. Але це тільки на перший погляд. Вона має тимчасовий характер, виступає як етапне, реалізуючи насичення бюджету на певний період. Кінцева мета податків — не тільки сформувати бюджет, а й сформувати мету, інтереси в розподілі цих коштів і інших коштів платників, тобто створити умови для нагромадження як юридичними, так і фізичними особами.

У цьому разі йдеться про активне нагромадження, що полягало б у збільшенні потужностей, розвитку виробництва тощо. Здійснити це можна шляхом диференціації або зниження майнових податків, надання пільг при цільовому використанні коштів. Ця функція дуже тісно пов'язана зі стимулюючою, але є більш глобальною й узагальнюючою. Крім того, якщо стимулююча функція пов'язана з процесом, діяльністю платників, то накопичувальна орієнтована на кінцевий результат, визначає мету діяльності і має більш статичний характер.

ТЕМА 10. ПОДАТКОВА СИСТЕМА УКРАЇНИ

- 1. *Поняття податків і зборів***
- 2. *Види податків і зборів***
- 3. *Податкова політика України***

1. Поняття податків і зборів

Сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, що стягуються в установленому Податковим кодексом України порядку, становить податкову систему України.

Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб при здійсненні податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Податок – обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податків у відповідності з Податковим кодексом України. При встановленні податку можуть передбачатися податкові пільги та порядок їх застосування, при цьому обов'язково визначаються такі елементи:

- платники податку;
- об'єкт оподаткування;
- база оподаткування;
- ставка податку;
- порядок обчислення податку;
- податковий період;
- термін і порядок сплати податку;
- строк та порядок подання звітності про обчислення і сплати податку.

Збір - обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

Відповідальність за правильність обчислення, своєчасність сплати податку та інших обов'язкових платежів та дотримання законодавства про оподаткування покладається на платників податків та інших платежів. У разі приховування (заниження) платниками суми податку або іншого обов'язкового платежу з них стягується сума донарахованого податку або інших обов'язкових платежів і штраф у двократному розмірі тієї ж суми, а в разі повторного порушення протягом року після встановленого порушення попередньою перевіркою - штраф у п'ятикратному розмірі .

За неподання або несвоєчасне подання декларації, розрахунків та інших документів податковим адміністраціям, а також неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на сплату податку установам банків - 10% належних до сплати сум податків (платежів). Санкції застосовуються до платників податків, які допустили помилки в своїх розрахунках або деклараціях, незалежно від того, зроблено це через незнання, халатності або з умислом.

2. Види податків і зборів

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки і збори.

Загальнодержавні податки – податки і збори, встановлені Податковим кодексом України та обов’язкові до сплати на всій території України, крім деяких, передбачених Податковим кодексом України. До таких податків відносяться такі податки і збори:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на прибуток фізичних осіб;
- податок на додану вартість;
- акцизний податок;
- збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
- екологічний податок;
- рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;
- рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні;
- плата за користування надрами;
- плата за землю;
- збір за користування радіочастотним ресурсом України;
- збір за спеціальне використання води;
- збір за спеціальне використання лісових ресурсів;
- фіксований сільськогосподарський податок;
- збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- мито;
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

Місцеві податки і збори – податки і збори, встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим кодексом України, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов’язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

До місцевих податків відносяться:

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- єдиний податок.

До місцевих зборів належать:

- збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір.

Сплата податків і зборів в Україні здійснюється в грошовій формі в національній валюті України, в готівковій або безготівковій формі, крім випадків, передбачених Податковим кодексом України або законами з питань митної справи. Порядок сплати податків і зборів встановлюється Податковим кодексом України або законами з питань митної справи для кожного податку окремо.

3. Податкова політика України

Податкова політика відіграє важливу роль у забезпеченні виконання державою своїх функцій та представляє собою діяльність держави у сфері встановлення та стягнення податків, зборів та обов'язкових платежів.

Головною метою податкової політики України є формування достатнього обсягу надходжень до державного бюджету. Головним завданням податкової політики України на сучасному етапі є ефективне застосування елементів системи оподаткування, виходячи зі стратегічних пріоритетів соціально- економічного розвитку України.

За останні роки в Україні податкова політика носить фіскальний характер, збільшується питома вага податкових надходжень у доходах бюджету країни.

Стан національної економіки на сьогоднішній день вимагає реалізації ефективної податкової політики держави, постійного планування та контролю за податковими надходженнями до Зведеного та Державного бюджету України. Проте, в державі досягнути ефективності у формуванні та реалізації податкової політики, можливо лише за умови стабільного податкового законодавства, яке є її базовою основою.

Прийнятий 2 грудня 2010 року Податковий кодекс України, що набрав чинності з 01.01.2011 року, був важливим кроком у розвитку податкової політики, оскільки в одному документі міститься:

- вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування;
- перелік платників податків та зборів, їх права та обов'язки;
- повноваження і обов'язки посадових осіб контролюючих органів під час здійснення податкового контролю, їх компетенцію;
- відповідальність за порушення податкового законодавства.

Сьогодні українська політика спрямована на євроінтеграцію, що у свою чергу передбачає ряд завдань для реалізації податкової політики, а саме:

- наближення податкового законодавства України до норм країн ЄС;
- удосконалення податкового законодавства (зменшення кількості податків, ставок на податки, врахування структури доходів населення);

- активна співпраця органів податкової служби з представниками бізнесу;
- співробітництво Державної фіскальної служби України з фіскальними органами країн ЄС, США, яка спрямована на посилення міжнародної співпраці.

Сучасна проблема розвитку податкової політики полягає у відсутності в Україні достатнього науково-практичного досвіду в стратегічному управлінні податковою політикою, і тому держава має йти шляхом експериментального пошуку кращих варіантів податкової системи, роблячи багато помилок.

ГЛОСАРІЙ ОСНОВНИХ ТЕРМІНІВ

Аванс - грошова сума, видавана в рахунок майбутніх розрахунків або майбутніх платежів за матеріальні цінності, виконані роботи і зроблені послуги.

Адміністративні витрати – витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням підприємства (загальногосподарські витрати).

Активи – ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Активний ринок – ринок, якому притаманні такі умови: предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними; у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців; інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

Акція – цінний папір без встановленого строку обігу, який свідчить про дольову участь в статутному капіталі акціонерного товариства, і про право приймання участі в управлінні ним, дає право її власнику на отримання частини прибутку у вигляді дивідендів, а також на участь в поділі майна при ліквідації акціонерного товариства.

Амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Аналітичні рахунки – рахунки, призначені для обліку окремих видів засобів, їхджерел і господарських процесів.

Балансова вартість активу – вартість активу, за якою він включається до підсумку балансу.

Безнадійна дебіторська заборгованість – поточна дебіторська заборгованість щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

Біологічний актив – тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

Біологічні перетворення – процес якісних і кількісних змін біологічних активів.

Брак у виробництві – продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й роботи, які невідповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення.

Бухгалтерська звітність – звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Бухгалтерський баланс – спосіб економічного групування і узагальненого відображення стану засобів підприємства за їх складом, розміщенням і функціональною роллю в процесі відтворення та за джерелами їх утворення і цільовим призначенням на певну дату в грошовій оцінці.

Бухгалтерський облік – це система безперервного, суцільного, документально обґрунтованого і взаємопов'язаного відображення господарських засобів, джерел їх утворення і процесів, узагальнених у грошовому виразі для контролю за діяльністю господарського суб'єкта та прийняття управлінських рішень.

Бухгалтерське проведення (запис) – запис, при якому вказується рахунок, що дебетується і рахунок, що кредитується і на яку суму.

Бюджетний контроль – процес зіставлення фактичних результатів з бюджетними, аналізу відхилень і внесення необхідних змін.

Бюджетування – процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів.

Вартість, яка амортизується – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Валюта звітності – грошова одиниця України.

Валютний курс – встановлений Національним банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.

Вексель – письмово оформлене боргове зобов'язання встановленої форми, що засвідчує безумовне грошове зобов'язання векселедавця (боржника) сплатити після настання строку певну суму грошей власнику векселя (векселедержателю).

Вилучений капітал – фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених акціонерним товариством у його учасників з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо.

Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Відстрочене податкове зобов'язання – сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Відстрочений податковий актив – сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах унаслідок: тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню; перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді; перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо.

Власний капітал – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Внутрішньогосподарський (управлінський) облік – система обробки та

підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів в процесі управління підприємством.

Географічний сегмент – відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг) у конкретному економічному середовищі, яка відрізняється від інших: економічними і політичними умовами географічного регіону; взаємозв'язком між діяльністю в різних географічних регіонах; територіальним розташуванням виробництва продукції (робіт, послуг) або покупців продукції (робіт, послуг); характерними для географічного регіону ризиками діяльності; правилами валютного контролю і валютними ризиками в таких регіонах.

Господарська операція – дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства.

Господарський сегмент – відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг), яка відрізняється від інших: видом продукції (товарів, робіт, послуг); способом отримання доходу (способом розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг); характером виробничого процесу; характерними для цієї діяльності ризиками; категорією покупців.

Грошові кошти (гроші) – готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Гудвіл – перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання.

Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших акти- вів.

Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Депозитний сертифікат – свідоцтво банку про терміновий процентний внесок, що засвідчує право власника (тільки юридичної особи) на одержання після встановленого терміну суми внеску і відсотків по ньому.

Дериватив – стандартний документ, що засвідчує право та/або зобов'язання придбати чи продати у майбутньому цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, кошти на визначених ним умовах.

Дивіденди – частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.

Довгострокові біологічні активи – усі біологічні активи, які не є поточними біологічними активами.

Довгострокові зобов'язання – всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями.

Довгострокова дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Додаткові біологічні активи – біологічні активи, одержані в процесі біологічних перетворень.

Додатковий капітал – інший капітал (не основний – статутний чи пайовий), який може бути вкладений учасниками або отриманий у процесі діяльності підприємства внаслідок накопичення курсових різниць, безоплатного надходження необоротних активів тощо.

Документація – спосіб первинної реєстрації господарських операцій для забезпечення безперервного і суцільного відображення змін у складі об'єктів обліку.

Документооборот – рух документів від моменту складання або одержання їх від інших організацій до використання для бухгалтерських записів і передачі в архів.

Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Дочірнє підприємство – підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства.

Еквіваленти грошових коштів – короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості.

Електронні гроші – одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі. З метою бухгалтерського обліку не визнаються електронними грошима наперед оплачені картки одноцільового використання: дисконт-ні картки торговців, картки автозаправних станцій, квитки на проїзд в міському транспорті тощо, які приймаються як засіб платежу виключно їх емітентами.

Елемент витрат – сукупність економічно однорідних витрат.

Забезпечення – зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу.

Загальновиробничі витрати – витрати на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжних виробництв, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування.

Залишкова вартість – різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу).

Запаси – активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Заробітна плата – винагорода, обчислена, зазвичай, в грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує

працівникові за виконану роботу (послуги).

Збиток – перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

Звітність – система узагальнених і взаємопов'язаних показників, які всебічно характеризують господарську і фінансову діяльність підприємства за звітний період.

Зменшення корисності – втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Знос основних засобів – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

Зобов'язання – заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Інвентаризація – спосіб періодичної звірки даних бухгалтерського обліку з фактичною наявністю засобів підприємства (майна, коштів, фінансових зобов'язань).

Інвестиційна діяльність – придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Інвестиційна нерухомість – власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі діяльності.

Індекс інфляції – індекс інфляції, оприлюднений центральним органом виконавчої влади у галузі статистики.

Інший сукупний дохід – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства.

Казначейські зобов'язання – вид цінних паперів, що засвідчують внесення їх власником грошових коштів в бюджет і дають право на отримання фіксованого доходу на протязі всього строку володіння цими цінними паперами.

Калькуляція – спосіб обчислення собівартості продукції, виконаних робіт, наданих послуг.

Капітал – власність відповідної фізичної або юридичної особи на активи.

Класифікація рахунків – науково обґрунтоване групування рахунків за певними однорідними ознаками.

Консолідована фінансова звітність – фінансова звітність, яка відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Кореспонденція рахунків – взаємозв'язок рахунків під впливом господарської операції.

Кредити – це кошти та матеріальні цінності, які надаються у користування юридичним або фізичним особам на визначений строк та під процент.

Курсова різниця – різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах.

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Материнське (холдингове) підприємство – підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств.

Метод бухгалтерського обліку – система способів і прийомів за допомогою яких забезпечується суцільне, безперервне і взаємопов'язане відображення і економічне узагальнення в грошовій оцінці об'єктів обліку з метою контролю за виконанням статутних вимог, ефективним використанням ресурсів підприємства і забезпечення збереження власності.

Міжнародні стандарти фінансової звітності – прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності.

Накопичена амортизація нематеріальних активів – сума амортизації об'єктанематеріальних активів з початку його корисного використання.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку – нормативно-правовий акт, затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам.

Негрошові операції – операції, які не потребують використання грошей та їх еквівалентів.

Капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи – витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством.

Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними.

Неоплачений капітал – сума зобов'язань засновників за внесками до статутного капіталу.

Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, і може бути ідентифікований.

Об'єкт витрат – продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

Облікова оцінка – попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами.

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а

також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Облігація – цінний папір, який свідчить про внесення її власником грошових коштів і підтверджує зобов'язання відшкодувати йому номінальну вартість цього цінного паперу в передбачений в ній термін з виплатою фіксованого відсотка.

Операційна оренда – оренда інша, ніж фінансова.

Операційний цикл – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів (еквівалентів грошових коштів) від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

Операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою.

Оренда – угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Оцінка – спосіб грошового вимірювання господарських засобів і джерел їх утворення, господарських процесів та їх результатів.

Пайовий капітал – сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності.

Первинний бухгалтерський документ – письмове підтвердження (доказ, свідоцтво) певної форми та змісту про фактичне здійснення господарської операції або письмове розпорядження на право її здійснення.

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінки.

План рахунків – систематизований перелік рахунків, який визначає організацію всієї системи поточного бухгалтерського обліку на підприємствах і організаціях.

Пов'язані сторони – особи, стосунки між якими обумовлюють можливість однієї сторони контролювати іншу або здійснювати суттєвий вплив на прийняття фінансових і оперативних рішень.

Подвійний запис – взаємопов'язане подвійне відображення господарських операцій на бухгалтерських рахунках. Кожна господарська операція записується два рази: один раз – на дебет одного рахунка, а другий раз – на кредит іншого взаємопов'язаного рахунка.

Подія після дати балансу – подія, яка відбувається між датою балансу і датою

затвердження керівництвом фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, яка вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Поточна дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Поточні біологічні активи – біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.

Поточні зобов'язання – зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.

Предмет бухгалтерського обліку – процеси виробництва, розподілу, обміну і невиробничого споживання продукту, господарські засоби і джерела їх утворення, які беруть участь у цих процесах, а також розрахунково-кредитні відносини, що склались при цьому.

Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Примітки до фінансової звітності – сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію та обґрунтованість статей фінансової звітності підприємства, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку чи міжнародними стандартами фінансової звітності.

Принцип бухгалтерського обліку – правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Проценти – плата за використання грошових коштів, їх еквівалентів або сум, що заборговані підприємству.

Прямі витрати – витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

Рахунки бухгалтерського обліку – спосіб групування здійснюваних господарських операцій за економічно однорідними ознаками з метою поточного відображення наявності і руху окремих видів засобів, джерел їх утворення, господарських процесів і результатів діяльності.

Регістр бухгалтерського обліку (обліковий регістр) – носій інформації спеціального формату і будови (паперовий, машинний), призначений для реєстрації, групування й узагальнення господарських операцій, відображених у первинних носіях інформації.

Ринковий ризик – імовірність того, що вартість фінансового інструмента буде змінюватися внаслідок змін ринкових цін незалежно від того, чи спричинені ці зміни факторами, які притаманні конкретному типу цінних паперів чи їх емітенту, або факторами, які впливають на вартість всіх цінних паперів в обігу на ринку.

Роялті – будь-який платіж, отриманий як винагорода за користування або за на-

дання права на користування будь-яким авторським та суміжним правом на літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні про-грами, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, будь-яким патентом, зареєстрованим знаком на товари і послуги чи торговельною маркою, дизайном, секретним кресленням, моделлю, формулою, процесом, правом на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Сальдо на рахунку – стан засобів чи джерел на певний період.

Синтетичні рахунки – рахунки, які дають характеристику певних економічно однорідних груп засобів, їх джерел і господарських процесів в узагальненому грошовому виразі.

Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Стаття балансу – певний вид засобів або джерел, згрупованих за економічно однорідними ознаками.

Статутний капітал – сукупність вкладів (у грошовому виразі) учасників у майно при створенні підприємства для забезпечення його діяльності в розмірах, визначених установчими документами.

Сукупний дохід – зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками).

Теперішня вартість – дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде необхідна для погашення зобов'язання у процесі звичайної діяльності підприємства.

Фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

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

Фінансова оренда – оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом. Оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з наведених нижче ознак: 1) орендар набуває права власності на орендований актив після закінчення строку оренди; 2) орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливу вартість на дату придбання; 3) строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди; 4) теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди дорівнює або перевищує справедливу вартість об'єкта оренди; 5) орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на його модернізацію, модифікацію, дообладнання; 6) орендар може подовжити оренду активу за плату, значно нижчу за ринкову; 7) оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує

орендодавцю його втрати від припинення оренди; 8) доходи або втрати від змін справедливої вартості об'єкта оренди на кінець терміну оренди належать орендарю.

Фінансові інвестиції – активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

Форма бухгалтерського обліку – певне поєднання різних видів облікових реєстрів, послідовність і способи облікових записів.

Цінні папери – документи, що засвідчують право власності на будь-яке майно або гроші (акції, облігації, чеки, векселі, сертифікати та інші документи).

Ціновий ризик – імовірність цінових змін внаслідок валютного, відсоткового та ринкового ризиків.

Шифр рахунку – умовне цифрове позначення (номер) рахунку бухгалтерського обліку, вказане в плані рахунків.

Чисті активи – активи підприємства за вирахуванням його зобов'язань.

Чиста вартість реалізації необоротного активу – справедлива вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію.

Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості – сума поточної дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів.

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

Нормативні акти:

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 20.07.2020).
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996 – XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 20.07.2020).
3. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 20.07.2020).
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2011 р. № 1557. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 20.07.2020).
5. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 20.07.2020).
6. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 20.07.2020).
7. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464- VI, змінами і доповненнями . Офіційний сайт. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua/>
8. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» від 30.11.1999 р. №291, змінами і доповненнями . Офіційний сайт. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua/>

Спеціальна література:

1. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. - К.: Центр учбової літератури, 2018. - 540 с.
2. Бухгалтерський облік та регламентування інформаційного забезпечення підприємницької діяльності: навч. посіб. / О.В. Пальчук, І.В. Рузмайкіна; за ред. Г.М. Давидова. –Кропивницький: РА «Євгенія плюс», 2017. 344с.
3. Варналій З. С., Романюк М. В. Податкова система : підручник. Київ : Знання України, 2019. 567 с.
4. Верига Ю. А. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: ЦУЛ, 2019. 400 с.
5. Гудзь Н. В., Денчук П. Н., Романів Р. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Вид. 2-ге, перероб. і допов. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 424 с.
6. Дейнека Л. Облік і звітність в оподаткуванні. Луцьк, 2017. 167 с.

7. Завгородній В. Г., Мних Є. В., Рудницький В. С. Облік, аналіз та аудит: навч. посіб. Київ : Кондор, 2009. 618 с.
8. Звітність підприємства / М. І. Бондар та ін. Київ : Центр навчальної літератури, 2019. 570 с.
9. Крупельницька І. Г. Звітність підприємств. Київ : Центр навчальної літератури, 2019. 232 с.
10. Кузь В.І. Податкова система: навч. посіб. Чернівці: Чернівец. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.
11. Кулик В. А., Левченко З. М. Облікова політика підприємства : навч. посіб. Київ : SBA-print, 2019. 238 с.
12. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік: підручник. К.: ЦУЛ, 2020. 630 с.
13. Никоневич М.О., Редько К.О. Аудит : підручник, за ред. Є.В. Мниха. - К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2019. 748 с.
14. Нікітішин А. О. Податкова політика в умовах економічних перетворень : монографія. Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2019. 480 с.
15. Облік і аудит: вступ до фаху Навчальний посібник. А. Г. Загородній Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2019. 288 с.
16. Облікова політика підприємства / Верига Ю. А., Кулик В. А., Ночовна Ю. О., Іванюк С. Ю. Київ : Центр навчальної літератури, 2019. 312 с.
17. Облікова політика: навч. посіб. / Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «ЕксклюзивСистем», 2017. 364 с.
18. Огійчук М.Ф., Рагуліна І.І., Новіков І.Т. Аудит: навч. посібник - 3-тє вид., перероб. і доп. К.: Алерта, 2020. 752с.
19. Правдюк Н.Л., Коваль Л. В., Коваль О. В. Облікова політика підприємств : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2020. 648 с.
20. Серпенінова Ю. С., Гольцова. С. М., Макаренко І. О. Бухгалтерський облік: загальна теорія: навч. посіб.; за заг. ред. Ю. С. Серпенінової. Суми: Університетська книга, 2015. 336 с.
21. Томнюк Т. Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.
22. Управлінський облік: навч. посіб. / В. Я. Плаксієнко [та ін.] ; за заг. ред. д-ра екон. наук В. Я. Плаксієнка. Полтава :Астра, 2018. 250 с.
23. Чудовець В.В., Жураковська І.В. Фінансовий облік і звітність: навч. посіб. Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2018. 330 с.
24. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник - 4-тє вид., переробл. і доповн. - К.: Знання, 2015. 572 с.

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Цвігун Інна Анатоліївна

ВСТУП ДО ФАХУ

Конспект лекцій

для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Друкується в авторській редакції

Підписано до друку _____ р. Формат 30 × 42/4.
Папір офсетний. Ризографія. Авт. арк. __.
Обл.–вид. арк. __. Ум.д.а. 4,9 Тираж _0 прим. Зам. _____.

Підготовлено до друку та видруковано
у Закладі вищої освіти «Подільський державний університеті».
32300, Кам'янець-Подільський, вул. Шевченка, 13