

ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
МИКОЛАЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ  
В.О. СУХОМЛИНСЬКОГО  
Факультет економіки

Кафедра обліку та оподаткування

Бурова Т.А., Ужва А.М., Млінцова О.С., Євдокимчик Г.Ф.

***НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК***  
***«Бухгалтерський облік та аудит»***



Миколаїв – 2017 р.

УДК 657.05 (075.8)

ББК 65.9 (4 УКР) 291 Я 73

Г 56

**Рецензенти:**       **Язлюк Б.О.** - доктор економічних наук, професор кафедри обліку та економіко-правового забезпечення агропромислового бізнесу Тернопільського національного економічного університету  
**Шандрова Т.Г.** - доктор економічних наук, професор кафедри менеджменту та маркетингу Херсонського національного технічного університету

**Бурова Т.А., Ужва А.М., Млінцова О.С., Євдокимчик Г.Ф.**

Бухгалтерський облік та аудит: Навчальний посібник./ Т.А.Бурова, А.М.Ужва, О.С.Млінцова, Г.Ф.Євдокимчик - Миколаїв: МНУ ім. В.О.Сухомлинського, 2017. - 305 стр.

Навчальний посібник містить лекційний матеріал, питання для самоперевірки знань, тестові та практичні завдання з теорії бухгалтерського обліку, фінансового обліку і аудиту призначений для студентів денної та заочної форм навчання, може бути використаний викладачами для проведення лекційних та практичних занять зі студентами Вузів.

Рекомендований для студентів економічних спеціальностей, аспірантів, викладачів вищих навчальних закладів.

Розглянуто на засіданні кафедри обліку та оподаткування протокол №12 від 22.02.2017р.

Рекомендовано навчально-методичною комісією факультету економіки протокол №7 від 17.03.2017 р.

Рекомендовано вченою радою Миколаївського національного університету ім.В.О.Сухомлинського протокол №\_\_ від \_\_.\_\_.2017 р.

УДК 657.05 (075.8)

© Бурова Т.А., Ужва А.М., Млінцова О.С., Євдокимчик Г.Ф., 2017  
© Миколаївський національний університет ім.В.О.Сухомлинського, 2017

## ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА.....	4
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.....</b>	<b>6</b>
Тема 1. Загальна характеристика, суть і значення бухгалтерського обліку..	6
Тема 2. Предмет і метод бухгалтерського обліку .....	11
Тема 3. Бухгалтерський баланс .....	22
Тема 4. Рахунки бухгалтерського обліку та подвійний запис.....	29
Тема 5. Облік господарських процесів.....	45
Тема 6. Інформаційна база бухгалтерського обліку .....	53
Тема 7. Облікові регістри та форми бухгалтерського обліку.....	61
Практичні завдання.....	71
Завдання для самостійної роботи.....	90
<b>РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК .....</b>	<b>120</b>
Тема 1. Основи побудови фінансового обліку .....	120
Тема 2. Облік грошових коштів на підприємстві.....	123
Тема 3. Облік розрахункових операцій.....	131
Тема 4. Облік доходів від діяльності підприємства.....	140
Тема 5. Євроінтеграційні вектори формування фінансової звітності підприємств в сучасних умовах розвитку економіки.....	150
Практичні завдання.....	181
Завдання для самостійної роботи.....	203
<b>РОЗДІЛ 3. АУДИТ.....</b>	<b>213</b>
Тема 1. Методологічні і нормативні основи аудиту.....	213
Тема 2. Міжнародні стандарти аудиту.....	226
Тема 3. Удосконалення розрахунку рівня суттєвості при проведенні аудиту.....	250
Практичні завдання .....	255
Завдання для самостійної роботи.....	272
Список використаної літератури.....	277
<b>ДОДАТКИ</b>	

## ПЕРЕДМОВА

Реформа облікової системи в Україні змінила чинний бухгалтерський облік, який засновано на застосуванні міжнародних стандартів та відрізняється зміною принципів обліку, оцінки активів, зобов'язань та інструментів облікової політики підприємства.

Вивчення дисципліни "Бухгалтерський облік" базується на знаннях, набутих при вивченні таких дисциплін: "Теорія економічного аналізу", "Економіка підприємства" та інші. З дисципліни "Теорія економічного аналізу" використовуються методи та прийоми економічного аналізу, економіко-математичні методи аналізу, завдання та основні етапи функціонально-вартісного аналізу, методика економічного аналізу основних показників; з дисципліни "Економіка підприємства" використовуються сутність організаційно-правових норм і видів діяльності підприємств.

Метою практичних занять з дисциплін «Бухгалтерський облік» та «Аудит» є формування системи теоретичних знань та практичних навиків з організації та методики бухгалтерського обліку господарської діяльності та проведення аудиторських перевірок і супутніх аудиту робіт на підприємствах різних форм власності в умовах ринкових відносин. Завдання дисципліни полягає у вивченні теоретичних основ організації бухгалтерського обліку в розрізі процесів кругообігу господарських засобів та їх джерел: процесу постачання запасів, виробництва та реалізації продукції (робіт, послуг), а також організаційних засад аудиторської діяльності, її правового та інформаційного забезпечення.

Після вивчення дисципліни студент повинен знати: класифікацію та звітне відображення об'єктів бухгалтерського обліку на підприємстві; рахунки бухгалтерського обліку; облік процесу придбання виробничих запасів; облік процесу виробництва; облік процесу реалізації продукції (робіт, послуг) і

визначення фінансового результату, бухгалтерські записи, а також метод та способи організації аудиторської діяльності; організаційно-правове, інформаційне і технічне забезпечення аудиторської діяльності; етапи організації зовнішнього та внутрішнього аудиту, порядок виконання аудиторських послуг.

## РОЗДІЛ І. ТЕОРІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

### *Тема 1. Загальна характеристика, суть і значення бухгалтерського обліку*

- 1. Суть та значення бухгалтерського обліку в управлінні підприємством*
- 2. Види господарського обліку та їх характеристика*
- 3. Облікові вимірники, які використовуються в бухгалтерському обліку*

#### **1. Значення бухгалтерського обліку в управлінні підприємством**

В умовах розвитку ринкової моделі, економіки, появою нових суб'єктів господарювання різних організаційно-правових форм та форм власності, інтеграцією суб'єктів ринку у міжнародні правові та економічні відносини зростає потреба всіх рівнів управління в своєчасній та достовірній інформації з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень. У цій ситуації зростає роль обліку як складової частини економічної інформації.

Керівництво підприємства, користуючись показниками обліку і звітності, контролює раціональність використання господарських ресурсів, показники рентабельності та ліквідності, отримує іншу інформацію, а також здійснює планування і прогнозування діяльності підприємства.

Під обліком взагалі розуміють процес (роботу), який складається з операцій спостереження, сприйняття, вимірювання та фіксації фактів, процесів, подій природи або суспільного життя **Бухгалтерський облік** представляє собою систему виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

**Змістом бухгалтерського обліку** є виробничі відносини і продуктивні сили у сфері мікроекономіки, господарської діяльності. **Метою**

**бухгалтерського обліку** є сприяння раціональному використанню засобів і предметів праці та самої праці у підприємницькій діяльності для одержання максимального прибутку шляхом забезпечення необхідною інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів.

Бухгалтерський облік, як прикладна наука, не існує автономно, а перебуває в тісному зв'язку з плануванням, економічним аналізом, аудитом, ревізією, правом, статистикою. Так, за допомогою даних бухгалтерського обліку здійснюється контроль за виконанням планових завдань за звітний період і забезпечується інформація для планування і прогнозування діяльності підприємства. Економічний аналіз базується на показниках плану і бухгалтерського обліку, вивчає причини відхилень від плану, виявляє резерви підвищення ефективності господарської діяльності.

## **2. Види господарського обліку та їх характеристика**

У сучасній літературі набула поширення класифікація обліку за видами, згідно з якою виділяють: оперативний (оперативно-технічний), бухгалтерський та статистичний облік, які у своїй сукупності складають єдину систему господарського обліку.

Інформаційні потреби щогодинного, щозмінного, щоденного управління, коли потрібне гнучке маневрування, постійне регулювання, контроль та оцінювання виконання робіт, забезпечує **оперативний (оперативно-технічний) облік**. Завдяки йому керівництво підприємства отримує необхідні оперативні дані про виконання виробничої програми та замовлень, використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, реалізацію продукції, формування собівартості продукції та прибутку, дотримання кошторису загально-виробничих та загальногосподарських витрат і т.п.

З метою пошуку узагальнюючих даних про стан того чи іншого господарства, про зміни, які у ньому відбувалися, про взаємозв'язки та взаємовідносини господарства з іншими господарствами і визначення на цій підставі результатів господарювання здійснюють **бухгалтерський облік**. Бухгалтерський облік являє собою основу інформаційного забезпечення. У його системі формується близько 80 % усього обсягу інформації щодо діяльності підприємства.

**Статистичний облік** застосовують з метою отримання інформації про показники, які характеризують закономірності та тенденції розвитку господарства: наявність обладнання, визначення середньої заробітної плати за категоріями працюючих, кількість та якість виробленої продукції, рівень використання робочого часу тощо.

Всі три види обліку — оперативний, бухгалтерський і статистичний — перебувають у тісному взаємозв'язку, доповнюють один одного і створюють єдину систему народногосподарського обліку. Так, бухгалтерський облік використовує дані оперативного табельного обліку для нарахування заробітної плати. Узагальнюючи показники бухгалтерського обліку, статистика вивчає розміщення та використання матеріальних і трудових ресурсів країни, забезпечує інформацію для прогнозування їх розвитку.

Виходячи з міжнародного досвіду, бухгалтерський облік поділяється на три підсистеми: фінансовий, управлінський, податковий.

Суть **фінансового обліку** полягає у накопиченні інформації щодо всіх аспектів діяльності підприємства. Це офіційний облік, який підприємства ведуть відповідно до їх облікової політики та чинних законодавчо-нормативних документів. Відтак, у фінансовому обліку відображуються операції та процеси, пов'язані з обліком наявності й руху основних і оборотних засобів, коштів, використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, обліком джерел утворення майна. На підставі фінансового обліку складається офіційна бухгалтерська звітність, яка використовується внутрішніми та зовнішніми користувачами.



*Управлінський облік* призначено для накопичення інформації та для внутрішніх потреб, а тому часто його називають виробничим внутрішнім обліком. Особливістю управлінського обліку є те, що його підприємства ведуть за власною методикою, яка не регламентується законодавчо-нормативними матеріалами. Здебільшого це процеси та операції, пов'язані з обліком витрат та формуванням собівартості.

Спільність цих видів обліку полягає в тому, що вони базуються на єдиних принципах і методології, мають одну ціль, яка полягає у своєчасному одержанні інформації для прийняття управлінських рішень.

### **3. Облікові вимірники, які використовуються в бухгалтерському обліку**

Одиниці вимірювання за допомогою яких обліковуються господарські засоби, джерела їх утворення, а також господарські операції, називаються *обліковими вимірниками*.

У бухгалтерському обліку для відображення руху засобів, коштів і господарських процесів використовують три види вимірників: натуральні, трудові та грошові (вартісні).

*Натуральні вимірники* застосовують передусім для отримання інформації про забезпечення виробництва сировиною, матеріалами, паливом тощо. В обліку використовують такі натуральні вимірники:

- ваги (грами, кілограми, центнери, тонни);
- міри довжини (сантиметри, метри, кілометри);
- об'єму (літри, кубічні метри);
- площі (квадратні метри, гектари);
- кількості (штук).

Натуральні вимірники не можуть виконувати функцію узагальнення, оскільки неможливо підрахувати загальну кількість виробничих запасів, окремі види яких поряд з наочною відмінністю мають також різні одиниці виміру.

**Трудові вимірники** використовуються з метою обліку кількості відпрацьованого часу та обліку праці, витраченої на виготовлення продукції, та виражаються в одиницях часу (дні, години, хвилини). Використовуються ці вимірники при нарахуванні заробітної платні працівникам підприємства та при визначенні середньоспискового складу працівників, рівня продуктивності праці тощо. Трудові вимірники також не можуть виконувати функцію узагальнення.

**Грошові (вартісні) вимірники** (гривні, копійки) є універсальними, за допомогою яких узагальнюються всі господарські операції та явища, що раніше виражалися в натуральних і трудових вимірниках. Грошові вимірники використовуються поряд з натуральними і трудовими при обліку заробітної платні, матеріалів, готової продукції, її реалізації, доходів, збитків, у розрахунково-кредитних операціях тощо, а також для узагальнення й визначення результатів виробничо-господарської та фінансової діяльності підприємства, організації, установи за звітний період при складанні поточних і річних фінансових звітів, планів розвитку підприємства.

Отже, різні вимірники, що використовуються в обліку, тісно пов'язані один з одним і в окремих випадках застосовуються разом, що забезпечує правильну характеристику об'єктів обліку.

### ***Питання для самоконтролю***

1. Сутність господарського обліку і школи бухгалтерського обліку.
2. Бухгалтерський облік як наука.
3. Виникнення та призначення господарського обліку в суспільстві.
4. Мета, основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності.
5. Функції бухгалтерського обліку в управлінні підприємством.

6. Види господарського обліку та його мірники.

## **ТЕМА 2. ПРЕДМЕТ І МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

*1. Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку*

*2. Метод бухгалтерського обліку*

### **1. Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку**

**Предметом бухгалтерського обліку** є господарська діяльність підприємства, що складається з окремих господарських операцій. Предмет бухгалтерського обліку охоплює весь процес відтворення, тобто виробництво, розподіл, обіг і споживання.

Сутність предмета бухгалтерського обліку розкривається через його об'єкти. **Об'єкти бухгалтерського обліку** можна об'єднати в три великі групи:

I. Господарські засоби (активи), які забезпечують корисну співпрацю людей в процесі господарської діяльності підприємства.

II. Джерела утворення господарських засобів (капітал), які дають відповідь на питання, за рахунок чого сформовано господарські засоби.

III. Господарські процеси та їх результати, що виражають в сукупності доцільність і напрямок діяльності підприємства.

До **першої групи об'єктів** бухгалтерського обліку відносяться господарські засоби. В залежності від видів та розміщення вони поділяються на:

- 1) засоби сфери виробництва;
- 2) засоби сфери обігу;
- 3) засоби невиробничої сфери;
- 4) нематеріальні засоби.

Класифікацію господарських засобів за їх видами і розміщенням наведено на рис. 1.1

**Засоби сфери виробництва** характеризуються тим, що вони беруть безпосередню участь у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг.

Засоби сфери виробництва в залежності від їх призначення і виконуваних ними функцій у процесі виробництва поділяють на **засоби праці** та **предмети праці**.

**Засоби праці** — це речі, за допомогою яких робоча сила впливає на предмети праці з метою одержання продукту праці. До засобів праці належать земельні ділянки, будівлі і споруди, машини і обладнання, транспортні засоби та ін., які створюють необхідні умови для здійснення всіх господарських процесів.

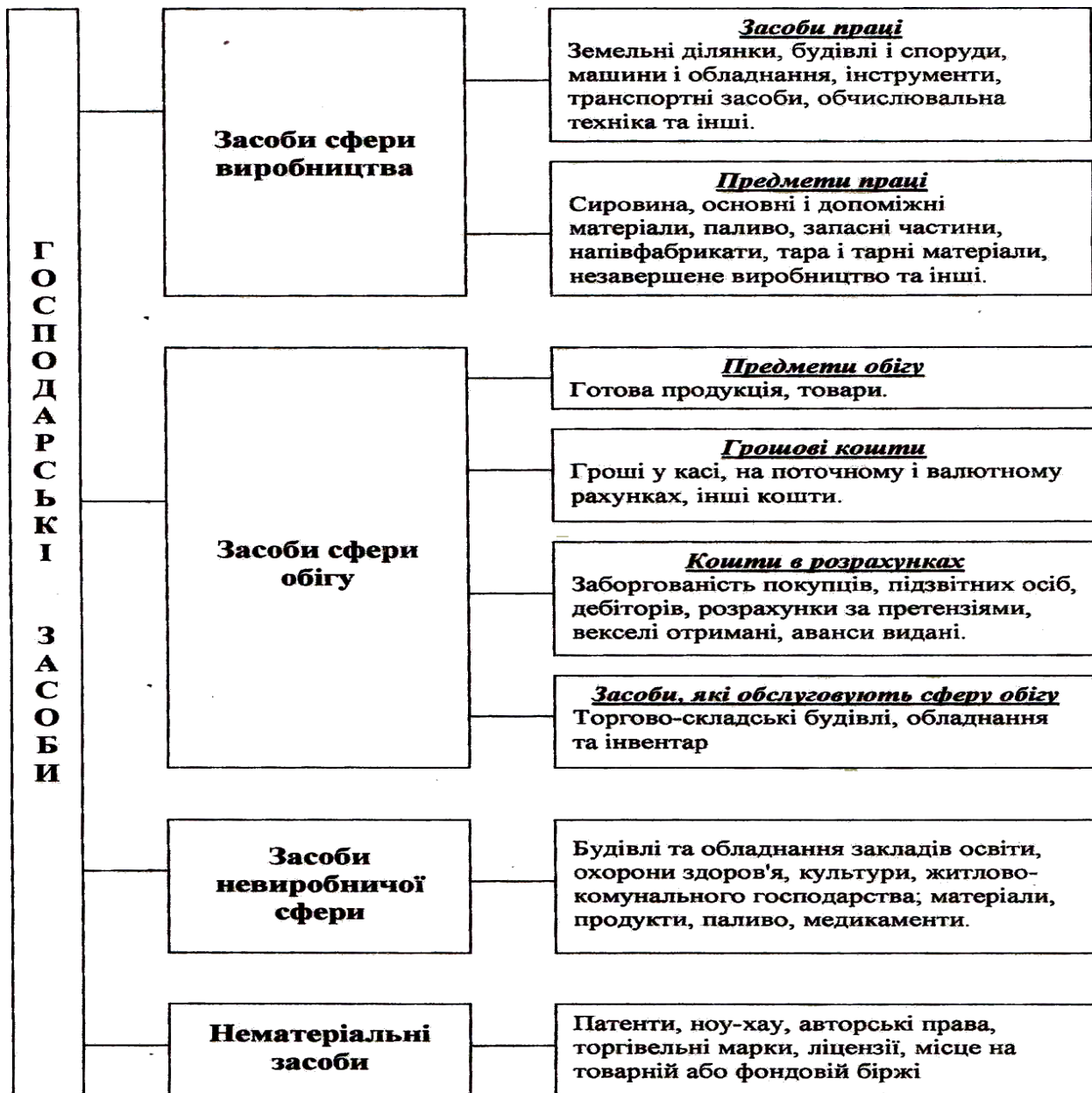
Характерною особливістю засобів праці є те, що вони беруть участь у процесі виробництва тривалий термін і тому не раптом, а поступово (у вигляді амортизаційних відрахувань) переносять свою вартість на собівартість створюваної на підприємстві продукції. Засоби праці, за винятком малоцінних та швидкозношуваних предметів, називаються основними засобами.

**Предмети праці** представлені сировиною, напівфабрикатами, матеріалами, паливом, будівельними матеріалами, незавершеним виробництвом та ін. Характерним для них є одноразове і повне споживання у виробничому циклі, яке супроводжується перенесенням всієї їх вартості на собівартість створюваної продукції.

Окрему увагу треба приділити незавершеному виробництву, яке входить до складу предметів праці. Незавершене виробництво являє собою певну суму витрат на виробництво продукції, зокрема засобів праці (амортизація), предметів праці (сировини і т.п.), праці (заробітної плати), виготовлення якої на кінець звітного періоду є ще не завершене.

Наявність і обсяги незавершеного виробництва залежать від тривалості виробничого циклу та організації виробництва. Треба відмітити, що на підприємствах видобувної промисловості незавершене виробництво взагалі відсутнє, а на підприємствах з безперервним циклом виробництва

(машинобудівні, деревообробні, сільськогосподарські) питома вага незавершеного виробництва в загальній сумі витрат по підприємству є досить значною.



**Рис. 1.1. Класифікація господарських засобів за їх видами та розміщенням**

Засоби сфери обігу залежно від їх функціональної ролі в процесі відтворення поділяються на: *предмети обігу, грошові засоби, засоби в розрахунках, засоби, які обслуговують сферу обігу.*

*Предмети обігу* — це готова продукція або товари на складі, які призначені для реалізації.

**Грошові засоби** виступають як еквівалент при купівлі у постачальників виробничих запасів і т.п., так і при реалізації готової продукції покупцям. Вони представлені грошима, які знаходяться в касі підприємства, на розрахунковому рахунку, а також інших рахунках у банку.

**Засоби в розрахунках** — це заборгованість як юридичних, так і фізичних осіб перед суб'єктом господарювання (наприклад, заборгованість покупців за відвантажені їм товари або продукцію підприємства, заборгованість постачальників за фактом здійсненої на їх адресу передоплату, заборгованість підзвітних осіб тощо). Юридичні і фізичні особи, які заборгували конкретному підприємству, називаються його **дебіторами**, а саму заборгованість — **дебіторською**.

До **засобів, які обслуговують сферу обігу**, належать будівлі, обладнання та інвентар фірмових магазинів, торгово-складських приміщень, кіосків та ін., які знаходяться на балансі суб'єкта господарювання.

**Засоби невиробничої сфери** — це господарські засоби, які не беруть участь у виробництві продукції, а використовуються з метою забезпечення соціально-культурних потреб як працівників підприємства, так і населення, яке проживає в даній місцевості. До засобів невиробничої сфери відносяться: будівлі, обладнання та інвентар закладів освіти (училища, технікуми при заводах і фабриках і т.ін.), охорони здоров'я (поліклініки, медичні частини, санаторії і т. ін.), культури (будинки культури, спортивні комплекси, бібліотеки і т. ін.), житлово-комунального господарства (житлові будинки, гуртожитки тощо), які знаходяться на балансі суб'єкта господарювання.

**Нематеріальні засоби** — це господарські засоби, які належать підприємству, але мають нематеріальну форму. До них відносяться: патенти, ноу-хау (нові технології виробництва продукції і т. ін.), авторські права, торговельні марки, ліцензії, місце на товарній або фондовій біржі, програмне забезпечення для обчислювальної техніки та ін.

До другої групи об'єктів бухгалтерського обліку відносяться джерела утворення господарських засобів.

Виходячи з того, що всі господарські засоби мають відповідні джерела формування (утворення), джерела утворення господарських засобів поділяються на:

- 1) власні джерела утворення господарських засобів;
- 2) залучені джерела утворення господарських засобів.

Класифікацію джерел утворення господарських засобів підприємства узагальнено на рис. 1.2.

До власних джерел утворення господарських засобів належать: *капітал, резерви, прибуток, бюджетне фінансування.*

*Капітал* — це власне джерело утворення господарських засобів, втілюється в активах, які були внесені його засновниками як стартовий капітал в період створення підприємства і являє собою вартість майна суб'єкта господарювання. Майно підприємства складається із різного роду як матеріальних, нематеріальних, а також фінансових ресурсів.

*До складу капіталу входять:* статутний капітал, пайовий капітал, додатковий капітал

*Статутний капітал* — це частина капіталу, яка утворюється за рахунок сукупності вкладів у вигляді матеріальних, нематеріальних або фінансових ресурсів засновників у майно підприємства "для забезпечення діяльності господарюючого суб'єкта відповідно до, які визначені установчими документами. Розмір статутного капіталу підлягає обов'язковій реєстрації у Державному реєстрі суб'єктів господарювання.

*Пайовий капітал* — це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності. Пайовий капітал узагальнює інформацію про суми пайових внесків членів споживчого товариства, сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами.

*Додатковий капітал* узагальнює інформацію про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їх номінальну вартість, а також про

суми дооцінки активів на вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб та інші види додаткового капіталу.

*Резерви* є джерелом коштів, які використовуються підприємством для покриття у майбутньому можливих видатків: *резервний капітал* (створюється відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку), *забезпечення майбутніх витрат і платежів* (резерв на оплату відпусток працівників, додаткове пенсійне забезпечення, проведення гарантійних ремонтів реалізованої продукції та інші).

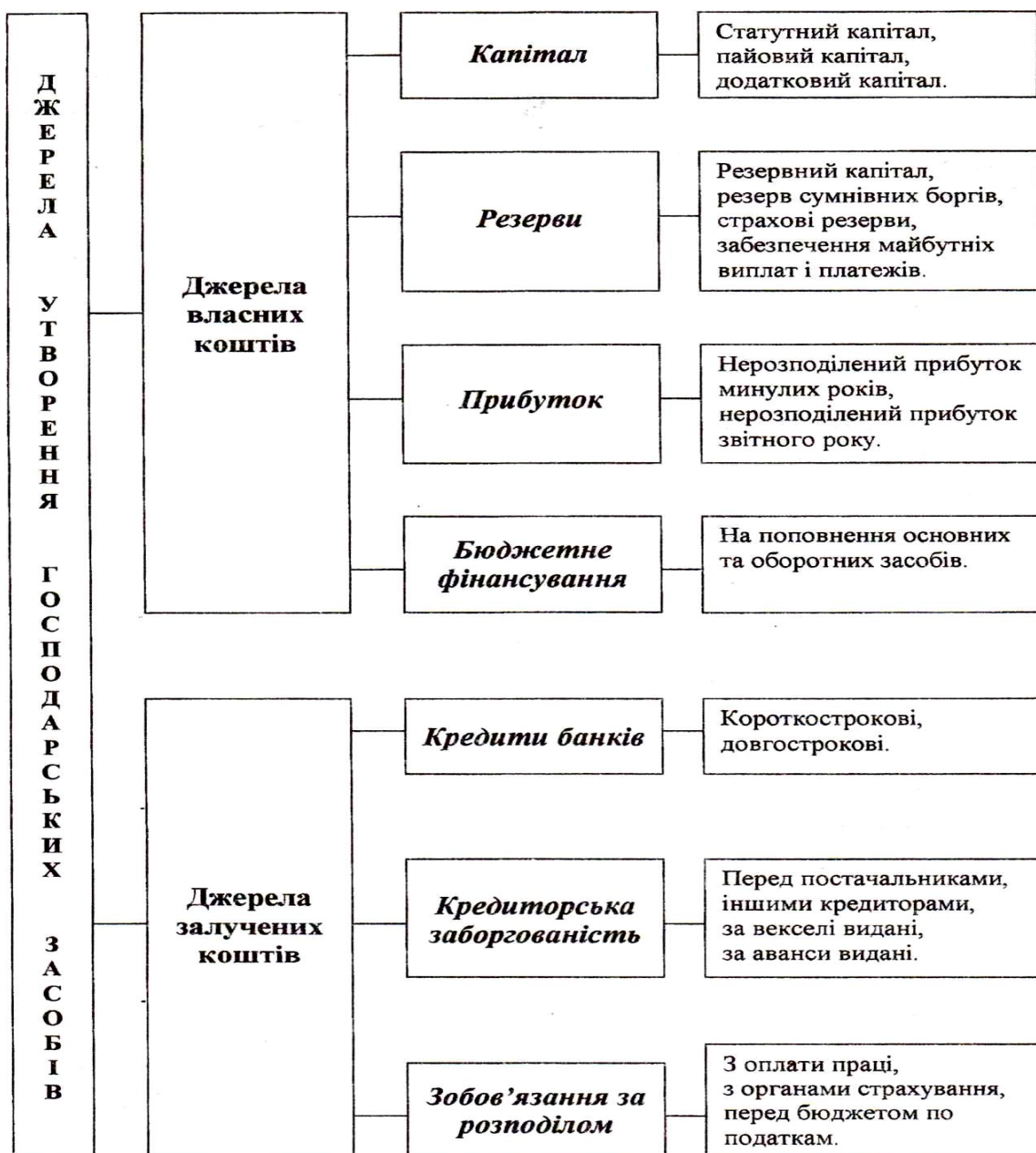


Рис. 1.2. Класифікація джерел утворення господарських засобів



У результаті ефективної роботи підприємство отримує **прибуток**, який визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції, робіт і послуг і затратами підприємства, а також нарахуванням податку на прибуток. Прибуток є джерелом господарських засобів, який зокрема представлено готівкою у касі і на розрахунковому рахунку підприємства. Прибуток в свою чергу поділяється на: прибуток від реалізації продукції, робіт і послуг, та прибуток від позареалізаційної діяльності.

До власних джерел утворення господарських засобів відноситься також **бюджетне фінансування**, яке виражається у перерахуванні на розрахунковий рахунок підприємства коштів з бюджету, призначених для утримання дитячих установ, підготовки і перепідготовки кадрів, а також капітальних вкладень за напрямками, які визначено державою як пріоритетні. Капітальні вкладення можуть також здійснюватися з боку держави шляхом передачі підприємству будівель, споруд, машин, обладнання або транспортних засобів і т.п.

До залучених джерел утворення господарських засобів належать: **кредити банків, кредиторська заборгованість, зобов'язання з розподілу суспільного продукту**.

**Кредити банків** є джерелом грошей на розрахунковому рахунку підприємства або розрахунків із постачальниками за поставлені ними засоби та предмети праці. В залежності від строків, на які видається кредит, кредити поділяються на: довгострокові (надаються підприємству на строк більше одного року), та короткострокові (надаються підприємству на строк до одного року). Після закінчення строку, на який видається кредит, підлягає поверненню його власникові.

Суб'єкти підприємницької діяльності, перед якими певне підприємство має зобов'язання по розрахунках (перед постачальниками і підрядниками — за залежні від них засоби і предмети праці або виконані роботи, перед покупцями — за отриману від них передоплату за продукцію), називаються **кредиторами**, а саму заборгованість — **кредиторською**. Така заборгованість має широке

розповсюдження, оскільки завжди існує розбіжність у датах купівлі або поставок і датах проведення оплати між суб'єктами господарювання.

**Третю групу об'єктів** бухгалтерського обліку складають господарські процеси

Господарський процес являє собою частину кругообігу господарських засобів, який складається з певних господарських операцій.

У свою чергу господарська операція — це дія, яка призводить до змін в структурі господарських засобів і джерел їх утворення. Господарські операції можуть бути позитивними (оприбутковано готову продукцію із цеху на склад) і негативними (зіпсовано об'єкт основних засобів або сировину, з якої повинна була вироблятися продукція).

Господарські процеси на підприємстві поділяються на:

- 1) постачальницько-заготівельний;
- 2) виробничий;
- 3) реалізацій.

Всі три процеси є взаємопов'язаними, постійно змінюють один одного. Завдяки цьому на підприємстві відбувається безперервний кругообіг господарських засобів.

У різних галузях економіки облік господарських процесів має свої відмінні особливості. Все визначається тим, який вид діяльності здійснює те чи інше підприємство: торгівля, виробництво, постачання-збут, надання послуг і т. ін

**Постачальницько-заготівельний процес** передбачає витрату підприємством певної частини грошей на закупівлю основних засобів (машин, обладнання та ін.), виробничих запасів (сировини, палива тощо). Об'єктами бухгалтерського обліку в процесі постачання виступають витрати на придбання засобів і предметів праці (обсяг придбаних предметів праці в натуральному і вартісному виразі), затрати на цей процес (що дозволяє визначити фактичну собівартість придбаних засобів і предметів праці), а також розрахункові операції з постачальниками і підрядниками, які виникають в процесі постачання.

**Виробничий процес** складає основну фазу кругообігу господарських засобів, у якій створюються матеріальні блага. У процесі виробництва відбувається взаємодія засобів виробництва (засобів праці, предметів праці і робочої сили). Об'єктами бухгалтерського обліку в процесі виробництва є витрати підприємства на виробництво продукції (амортизація засобів праці, вартість спожитої сировини і матеріалів, оплата праці працівників), що дозволяє визначити собівартість продукції і проаналізувати її структуру.

**Процес реалізації** є завершальною фазою кругообігу господарських засобів, який забезпечує відновлення і розширення виробництва. Він виражається у передачі виробленої готової продукції шляхом купівлі-продажу. Результатом реалізації є отримання підприємством прибутку, який набуває грошової форми і розраховується як різниця між виручкою і собівартістю реалізованої продукції.

Об'єктами бухгалтерського обліку в процесі реалізації виступають: обсяг реалізованої продукції (в натуральних і грошових вимірниках), витрати, пов'язані з відвантаженням і збутом продукції, розрахунки з покупцями, визначення фінансового результату від реалізації (прибутку або збитку).

Виходячи із цього, можна зазначити, що у бухгалтерському обліку відображаються не лише господарські процеси, але і їх результати.

## **2. Метод бухгалтерського обліку**

Під методом бухгалтерського обліку переважно розуміють сукупність прийомів і засобів, за допомогою яких в обліку знаходять відображення його об'єкти.

Бухгалтерський облік як наука має притаманні лише йому методичні прийоми, які обумовлені особливостями його предмету. Ці особливості обумовлені перш за все безперервністю кругообігу господарських засобів

Для забезпечення неперервного спостереження за господарськими операціями в бухгалтерському обліку використовується **документація** - спосіб первинної реєстрації об'єктів, що підлягають обліку. У документації

відображуються всі об'єкти бухгалтерського обліку; вона забезпечує ведення поточного обліку на кожному підприємстві та є підтвердженням здійснення господарських операцій.

Однак, в процесі господарської діяльності можуть відбуватися події, які в момент їх виникнення неможливо оформити відповідним документом, наприклад, природні втрати матеріальних цінностей (усушка, випаровування, утруска), внаслідок чого виникають розходження між фактичною наявністю певних предметів та даними бухгалтерського обліку. Для виявлення і усунення таких розходжень періодично проводиться **інвентаризація**, за допомогою якої перевіряють фактичну наявність господарських засобів та джерел їх утворення. Отримані дані співставляють з показниками бухгалтерського обліку, а виявлені розходження документують і відображують в обліку.

Для узагальнення різноманітних господарських засобів в бухгалтерському обліку використовують **грошову оцінку**. В окремих випадках оцінка може бути здійснена тільки після відображення всіх витрат і визначення собівартості об'єктів обліку. Така собівартість визначається за допомогою **калькуляції**.

Для того щоб згрупувати різні господарські операції за якісно однорідними ознаками, в бухгалтерському обліку використовується система **рахунків**. Господарські операції викликають взаємопов'язані зміни у складі господарських засобів та джерел їх утворення. Це обумовлює необхідність відображати господарські операції в системі рахунків **подвійним записом**, при якому суму з кожної операції записують одночасно на двох рахунках.

Для отримання інформації про наявність і склад майна підприємства і джерел його формування періодично складають **бухгалтерський баланс**, у якому співставляють сукупність господарських засобів із джерелами їх утворення.

Таким чином, основними прийомами методу бухгалтерського обліку є:

- документація та інвентаризація;
- оцінка і калькуляція;

- рахунки і подвійний запис;
- баланс та інші форми звітності.

Всі елементи методу тісно взаємопов'язані між собою і складають метод бухгалтерського обліку тільки в своїй єдності (див.рис і .3). Так, документація у бухгалтерському обліку виступає засобом первинного спостереження господарських фактів і підставою для їх відображення в системі рахунків: узагальнення об'єктів обліку вимагає їх грошової оцінки, взаємозв'язок об'єктів обліку обумовлює подвійний запис на рахунках, за даними рахунків складають баланс та інші форми звітності.

### ***Питання для самоконтролю***

1. Чим обумовлена рівність підсумкових величин засобів та джерел їх утворення підприємства?
2. Які види засобів підприємства володіють:
  - а) найбільшою ліквідністю, б) найменшою ліквідністю?
3. У чому полягає відмінність джерел власних засобів підприємства і джерел залучених засобів?
4. До якої з груп джерел засобів належить заборгованість підприємства:
  - а) постачальникам і підрядникам; б) з оплати праці своїм працівникам;
  - в) резерв на відпустки.
5. Які методичні прийоми (елементи методу) бухгалтерського обліку мають між собою прямі та зворотні зв'язки?
6. Дати змістову характеристику окремих методичних прийомів (елементів методу) бухгалтерського обліку.

### **ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС**

*1. Бухгалтерський баланс, його побудова та зміст*

*2. Види господарських операцій, які викликають зміни в балансі*

#### ***1. Бухгалтерський баланс, його побудова та зміст***

Слово "баланс" походить від латинського слова "Bilanx", що означає двошальковий; "Bilanx" разом зі словом "libra" означало у римлян двошалькові терези. Обліковий термін баланс має два значення:

- рівність, рівновага двох підсумків протилежного значення, що має місце в рахунках, відомостях і таблицях, рівність сум доходів і витрат, дебету і кредиту, активу і пасиву;  
таблиця, яка відображає результат облікової реєстрації, майновий стан підприємства на відповідний момент.

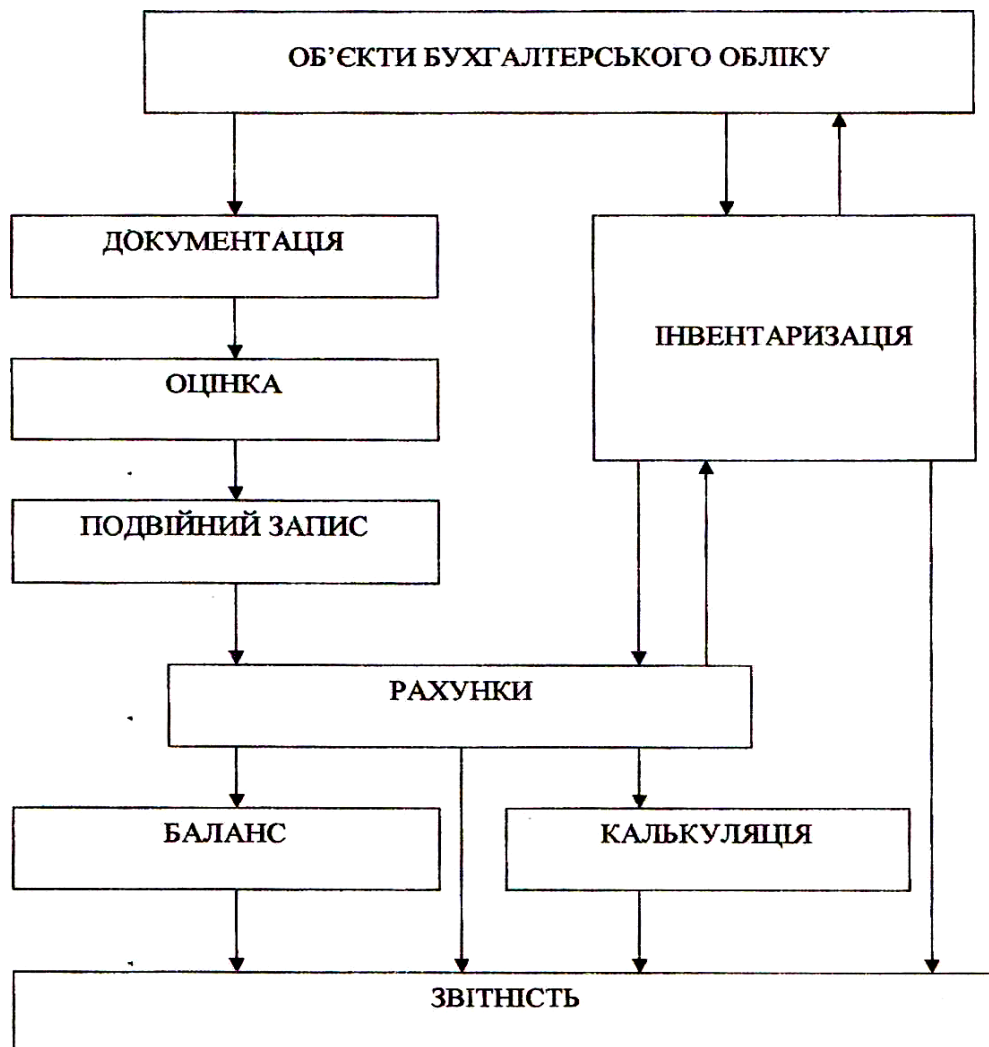
- Бухгалтерський баланс є способом економічного групування і узагальненого відображення в грошовій оцінці наявності господарських засобів (активів) та джерел їх утворення (капіталу) на певну дату.

Для відокремленого відображення господарських засобів і джерел їх утворення баланс будується у вигляді двосторонньої таблиці. Ліва частина балансу, яка призначена для групування господарських засобів, дістала назву активу, а права, у якій відображується інформація про джерела утворення господарських засобів, - пасиву.

Актив і пасив балансу складаються з окремих статей. До кожної статті балансу включаються однакові за економічним змістом засоби господарства чи джерела їх утворення.

До складу активу балансу входять статті, які відображають основні засоби, матеріальні цінності, грошові кошти. До складу пасиву — статті, які відображають капітал, резерви, цільове фінансування, зобов'язання. Статті балансу розподіляються на однойменні та комплексні. Однойменні статті

відображають стан якогось одного виду господарських засобів чи джерел їх утворення (наприклад, нематеріальні активи, основні засоби, готова продукція, статутний капітал, резервний капітал). Комплексні статті відображають стан кількох видів господарських засобів чи джерел їх утворення (наприклад, стаття "Виробничі запаси" об'єднує матеріали, паливо, запчастини, напівфабрикати; стаття "Грошові кошти" — касу, рахунки в банку).



**Рис. 1.3. Взаємозв'язок елементів бухгалтерського обліку при формуванні звітної інформації**

У спрощеному вигляді бухгалтерський баланс можна показати за допомогою табл. 3.1.

*Таблиця 3.1.*

**Баланс підприємства на 31.12.20\_р.**

Актив	Сума	Пасив	Сума
Необоротні активи		Власний капітал	
Оборотні активи		Позиковий капітал	
<b>Баланс</b>		<b>Баланс</b>	

Головною умовою балансу є рівність підсумків активу та пасиву, що обумовлено тим, що в обох частинах відображені одні й ті ж господарські засоби, які згруповані за різними ознаками: в активі - за складом та розміщенням, в пасиві - за джерелами утворення. Кожний вид засобів, розміщений в активі, має відповідне джерело їх утворення, яке відображається в пасиві. Відсутність рівності активу й пасиву балансу свідчить про наявність помилок, допущених в облікових записах при складанні балансу.

***2. Види господарських операцій, які викликають зміни в балансі***

Бухгалтерський баланс, як відомо, відображає стан господарських засобів і джерел їх утворення на визначену дату. Однак, в процесі господарської діяльності відбувається безперервний кругообіг господарських засобів, зміна їх складу та форми. Господарські засоби та їх джерела під дією господарських операцій збільшуються або зменшуються, в результаті чого змінюються й окремі статті балансу. Щоб осмислити характер таких змін, складемо баланс з невеликою кількістю статей (табл. 1.2) і розглянемо декілька господарських операцій.

Протягом м'ясяця на підприємстві були здійснені такі операції:

1) Відпущено зі складу виробничі запаси у виробництво для виготовлення продукції в сумі 13000 грн;



Таблиця 3.2.

## Баланс підприємства на 31.12.20\_р.

Актив		Пасив	
Назва статті	Сума, грн	Назва статті	Сума, грн
Основні засоби	300000	Статутний капітал	400000
Виробничі запаси	75000	Нерозподілений прибуток	25000
Незавершене виробництво	12000	Кредити банків	30000
Грошові кошти в національній валюті	88000	Заборгованість перед працівниками по оплаті праці	20000
<b>Баланс</b>	<b>475000</b>	<b>Баланс</b>	<b>475000</b>

У результаті цієї операції стаття активу балансу "Виробничі запаси" зменшилася, а стаття "Незавершене виробництво" збільшилася на 13000 грн. При цьому загальний підсумок балансу не змінився (табл. 3.3).

Таблиця 3.3.

## Баланс підприємства на 31.12.20\_р.

Актив		Пасив	
Назва статті	Сума, грн	Назва статті	Сума, грн
Основні засоби	300000	Статутний капітал	400000
Виробничі запаси (- 13000)	62000	Нерозподілений прибуток	25000
Незавершене виробництво (+ 13000)	25000	Кредити банків	30000
Грошові кошти в національній валюті	88000	Заборгованість перед працівниками по оплаті праці	20000
<b>Баланс</b>	<b>475000</b>	<b>Баланс</b>	<b>475000</b>

2) Використано на збільшення статутного капіталу частину нерозподіленого прибутку — 5000 грн;

Внаслідок цієї операції збільшилася стаття пасиву "Статутний капітал" і одночасно зменшилася стаття пасиву "Нерозподілений прибуток". При цьому загальний підсумок балансу залишився незмінним (табл. 3.4).

**Таблиця 3.4.**

**Баланс підприємства на 31.12.20\_р.**

Актив		Пасив	
Назва статті	Сума, грн	Назва статті	Сума, грн
Основні засоби	300000	Статутний капітал (+ 5000)	405000
Виробничі запаси	62000	Нерозподілений прибуток (- 5000)	20000
Незавершене виробництво	25000	Кредити банків	30000
Грошові кошти в національній валюті	88000	Заборгованість по оплаті праці	20000
<b>Баланс</b>	<b>475000</b>	<b>Баланс</b>	<b>475000</b>

3) Отримано на поточний рахунок підприємства кредит банку в сумі 10000 грн;

У результаті цієї операції збільшилася стаття активу "Грошові кошти в національній валюті" на суму 10000 грн і в той же час збільшилася стаття пасиву "Кредити банків". При цьому загальний підсумок балансу збільшився на 10000 грн (табл. 1.5).

**Таблиця 1.5.**

**Баланс підприємства на 31.12.20\_р.**

Актив		Пасив	
Назва статті	Сума, грн	Назва статті	Сума, грн
Основні засоби	300000	Статутний капітал	405000

Виробничі запаси	62000	Нерозподілений прибуток	20000
Незавершене виробництво	25000	Кредити банків (+ 10000)	40000
Грошові кошти в національній валюті (+ 10000)	98000	Заборгованість перед працівниками по оплаті праці	20000
<b>Баланс</b>	<b>485000</b>	<b>Баланс</b>	<b>485000</b>

4) Виплачено з каси підприємства заборгованість перед працівниками по оплаті праці в сумі 20000 грн.

Після здійснення цієї операції зменшилася заборгованість підприємства перед працівниками по оплаті праці і одночасно зменшилися грошові кошти в касі на 20000 грн. На цю ж суму зменшився підсумок балансу (табл. 1.6).

*Таблиця 1.6.*

**Баланс підприємства на 31.12.20\_\_р.**

Актив		Пасив	
Назва статті	Сума, грн	Назва статті	Сума, грн
Основні засоби	300000	Статутний капітал	405000
Виробничі запаси	62000	Нерозподілений прибуток	20000
Незавершене виробництво	25000	Кредити банків	40000
Грошові кошти в національній валюті (-20000)	78000	Заборгованість по оплаті праці (-20000)	0
<b>Баланс</b>	<b>465000</b>	<b>Баланс</b>	<b>465000</b>

Розглянуті господарські операції охоплюють всі можливі варіанти змін в балансі і дозволяють зробити такі висновки:

- кожна господарська операція вносить зміни не менш ніж в дві статті балансу;

- всі господарські операції за характером змін у складі засобів і їх джерел поділяються на чотири типи:

1) збільшують і зменшують на однакову суму дві статті активу балансу (A+, A-);

2) збільшують і зменшують на однакову суму дві статті пасиву балансу (П+, П-);

3) збільшують на однакову суму одну статтю активу і одну статтю пасиву балансу (A+, П+);

4) зменшують на однакову суму одну статтю активу і одну статтю пасиву балансу (A-, П-);

- підсумок активу і пасиву балансу змінюється тільки в тому випадку, коли господарська операція викликає зміни одночасно у складі господарських засобів (активи) та джерел їх утворення (пасиви);

- рівність підсумків активу і пасиву балансу зберігається після будь-якої операції.

### ***Питання для самоконтролю***

1. Сформулювати балансове рівняння, написати його формулу.
2. У чому різниця між активом і пасивом балансу?
3. Сформулюйте критерії відображення цінностей в активі.
4. Чому підсумки активу і пасиву балансу дорівнюють один одному?
5. Зобразити схематично чотири групи операцій за результатами впливу на баланс. Навести приклади.

## **ТЕМА 4. РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС**

- 1. Рахунки бухгалтерського обліку: суть, структура та побудова*
- 2. План рахунків бухгалтерського обліку*
- 3. Подвійний запис, його сутність і значення*
- 4. Синтетичні і аналітичні рахунки*
- 5. Взаємозв'язок рахунків бухгалтерського обліку та бухгалтерського балансу*

### ***1. Рахунки бухгалтерського обліку: суть, структура та побудова***

Бухгалтерський баланс надає важливу інформацію про наявність майна підприємства. Однак, для оперативного керівництва необхідна інформація про зміни розміру цього майна. Для цього необхідно відображувати кожен господарську операцію в певній послідовності. Відображення операцій безпосередньо в балансі практично недоцільно, оскільки після кожної необхідно буде складати новий баланс. Тому поточний облік змін господарських засобів і їх джерел у процесі господарської діяльності забезпечується системою рахунків

**Бухгалтерський рахунок** виступає засобом групування господарських засобів, джерел їх утворення, а також господарських процесів, які підтверджені документально і згруповані за економічно однорідними ознаками з метою систематичного контролю за змінами в процесі діяльності підприємства.

Сукупність усіх рахунків, у яких знайшли відображення господарські засоби, джерела їх утворення та господарські процеси, складає систему **бухгалтерських рахунків**, що знайшла своє відображення у Плані рахунків бухгалтерського обліку.

Отже, для кожного виду засобів і джерел їх формування відкриваються окремі рахунки („Основні засоби“, „Матеріали“, „Паливо“, „Статутний капітал“ та ін.).

Господарські операції, незалежно від їх економічного змісту, завжди викликають збільшення або зменшення певних господарських засобів або джерел їх утворення. Так, наприклад, рух грошових коштів характеризується їх надходженням в касу (збільшення) або витрачанням з каси (зменшення) тощо. Збільшення або зменшення господарських засобів або їх джерел в результаті відображається на рахунках окремо. Тому рахунки бухгалтерського обліку прийнято зображувати у вигляді двосторонньої таблиці, ліву сторону якої позначають ухмовним терміном *дебет*, а праву — *кредит*. Найменування рахунків пишуть посередині (рис. 1.4).

Дебет	Рахунок	№ ____ (назва)	Кредит
<hr/>			

**Рис.1.4. Побудова рахунку**

Для того щоб мати повну уяву про об'єкт обліку, на кожному рахунку записують перш за все початковий залишок засобів або їх джерел, який називається залишком або сальдом на початок. Після цього на рахунках відображають господарські операції, тобто зміни засобів або їх джерел. При цьому збільшення об'єкта обліку записують на одній стороні рахунку, а зменшення на іншій. Маючи інформацію про залишок на початок об'єкта обліку та зміни за період, визначають його залишок на кінець періоду.

Бухгалтерський баланс, як відомо, складається з двох частин: активу та пасиву. У відповідності з цим і всі рахунки поділяються на **активні** і **пасивні**. Активні рахунки призначені для обліку наявності і змін засобів, а пасивні - для обліку наявності джерел засобів. При відкритті рахунків на них записують

залишки на основі статей балансу. Оскільки господарські засоби розміщені в балансі з лівого боку - в активі, то й залишки по них записують зліва - дебеті. Якщо джерела господарських засобів відображаються в балансі з правого боку, то й залишки на пасивних рахунках записують зправа сторони - кредиті. Активні рахунки завжди мають дебетове сальдо, а пасивні кредитове.

Протягом звітної періоду на дебеті та кредиті рахунків відображають господарські операції на підставі відповідних документів. Підсумки записів господарських операцій по дебету та кредиту рахунків називають **оборотами**. Обороти, який визначений по дебету рахунку, називається дебетовим оборотом, по кредиту - кредитовим.

На активних рахунках по дебету відображають залишок господарських засобів та їх збільшення, а по кредиту - зменшення засобів. Для визначення залишку на кінець на активному рахунку необхідно до залишку на початок додати оборот по дебету та з отриманої суми відрахувати оборот по кредиту.

Схему активного рахунку і порядок здійснення за ним записів наведено в табл. 1.7.

*Таблиця 1.7.*

**Схема активного рахунку**

Дебет	Активний рахунок	Кредит
Початковий залишок (сальдо)		
Збільшення (+)		Зменшення (-)
Оборот (+)		Оборот (-)
Кінцевий залишок (сальдо)		

Для прикладу розглянемо порядок здійснення записів на активному рахунку „Готівка” (див.табл. 1.8). Початковий залишок (сальдо) по рахунку "Готівка" склав **3000 грн.** Протягом періоду відбулися такі операції: 1) отримано гроші в касу з поточного рахунку — 4000 грн, 2) виплачено з каси заробітну плату працівникам — 2500 грн, 3) повернуто у касу заборгованість підзвітних осіб - 300 грн. Як наслідок, оборот по дебету склав  $(4000 + 300) =$

**4300 грн**, оборот по кредиту — **2500 грн**, а сальдо кінцеве  $(3000+4300-2500)=4800$ .

*Таблиця 1.8.*

**Схема записів господарських операцій на рахунку «Готівка»**

<u>Дебет</u>	<u>Готівка</u>	<u>Кредит</u>
Сальдо початкове = <b>3000</b>		
1) збільшення (+) 4000 збільшення (+) 300	2) зменшення (-) 2500	
Оборот (+) = <b>4300</b>	Оборот (-) - <b>2500</b>	
Сальдо кінцеве = <b>4800</b>		

На пасивному рахунку по кредиту відображають збільшення джерел, а по дебету - зменшення. Для визначення залишку на кінець на пасивному рахунку необхідно до залишку на початок додати оборот по кредиту та з отриманої суми відрахувати оборот по дебету.

Схему пасивного рахунку і порядок здійснення за ним записів наведено в табл. 1.9.

*Таблиця 1.9.*

**Схема пасивного рахунку**

<u>Дебет</u>	<u>Пасивний рахунок</u>	<u>Кредит</u>
		Початковий залишок (сальдо)
Зменшення (-)		Збільшення (+)
Оборот (-)		Оборот (+)
		Кінцевий залишок (сальдо)

Для прикладу розглянемо порядок здійснення записів на пасивному рахунку "Короткострокові позики" (табл. 1.10). Початковий залишок (сальдо) по рахунку "Короткострокові позики" склав **10000** грн. Протягом періоду відбулися такі операції: 1) отримано короткострокову позику в банку — 5000 грн; 2) погашено банку заборгованість за позикою — 12000 грн; 3) погашено



заборгованість перед постачальником за рахунок позики банку — 4000 грн. Як наслідок, оборот по дебету склав — **12000** грн, оборот по кредиту (5000 + 4000) = **9000** грн, а сальдо кінцеве (10000 + 9000 - 12000) = **7000** грн.

*Таблиця 1.10.*

**Схема записів господарських операцій на рахунок  
«Короткострокові позики»**

Дебет	Короткострокові позики	Кредит
		Сальдо початкове = <b>10000</b>
2) зменшення (-) 12000		1) збільшення (+) 5000 3) збільшення (+) 4000
Оборот (-) = <b>12000</b>		Оборот (+) = <b>9000</b>
		Сальдо кінцеве = <b>7000</b>

Окрім активних і пасивних рахунків в бухгалтерському обліку є рахунки, яким притаманні властивості і активних, і пасивних рахунків одночасно. Такі рахунки

називаються активно-пасивними, які в свою чергу поділяються: 1) рахунки з одностороннім сальдо, 2) рахунки з двостороннім сальдо (по дебету і кредиту одночасно). До таких рахунків, як правило, відносяться рахунки, через які здійснюються розрахунки підприємства із різними дебіторами і кредиторами, зокрема такі як: "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", "Розрахунки за податками й платежами", "Розрахунки з різними дебіторами" та ін.

Треба зауважити, що на активно-пасивних рахунках сальдо початкове може бути з одного боку рахунка, а сальдо кінцеве може бути виведене з іншого боку. Як наслідок, на початку місяця рахунок може бути активним, а наприкінці — стати пасивним.

Що стосується кредиторської заборгованості, то на активно-пасивному рахунку вона зростає по кредиту, а зменшується по дебету; дебіторська заборгованість навпаки — по дебету зростає, а по кредиту зменшується.

Для того, щоб вивести кінцевий залишок (сальдо) з активно-пасивного рахунка з одностороннім сальдо, необхідно до початкового залишку додати суму обороту з того боку рахунка, де було зазначено початкове сальдо, і відрахувати оборот з іншого боку рахунка. Якщо отримана сума більше нуля (зі знаком плюс), то кінцевий залишок (сальдо) буде знаходитись на тому боці, де було початкове сальдо, а якщо отримана сума менше нуля (зі знаком мінус), то кінцевий залишок (сальдо) буде знаходитися на іншому боці у порівнянні з початковим сальдо.

Схему активно-пасивного рахунка і порядок здійснення за ним записів показано в табл.1.11.

**Таблиця 1.11.**

**Схема активно-пасивного рахунку**

<u>Дебет</u> _____	<u>Активно-пасивний рахунок</u>	_____ <u>Кредит</u>
або Початковий залишок (сальдо) — наявність дебіторської заборгованості		або Початковий залишок (сальдо) — наявність кредиторської заборгованості
Збільшення дебіторської заборгованості (+) Зменшення кредиторської заборгованості (-)		Збільшення кредиторської заборгованості (+) Зменшення дебіторської заборгованості Є)
Оборот		Оборот
або Кінцевий залишок (сальдо)		або Кінцевий залишок (сальдо)

Порядок здійснення записів з активно-пасивного рахунка розглянемо на прикладі рахунка "Рахунки з постачальниками та підрядниками" (табл. 1.12).

Початковий кредитовий залишок (сальдо) з рахунка "Рахунки з постачальниками та підрядниками" (заборгованість постачальнику за поставлені виробничі запаси) склав **8000 грн**. Протягом періоду відбулися такі операції: 1) надійшли від постачальника виробничі запаси — 2000 грн (збільшення кредиторської заборгованості); 2) оплачено постачальнику за раніше поставлені виробничі запаси — 10000 грн (зменшення кредиторської заборгованості); 3) проведена передоплата постачальнику — 4000 грн за поставку виробничих запасів у майбутньому (збільшення дебіторської заборгованості). Як наслідок, оборот по дебету склав — **14000 грн**, по кредиту — **2000 грн**, а сальдо кінцеве  $(8000 + 2000 - 14000) = - 4000$  грн (**4000 грн** — сальдо кінцеве дебетове).

*Таблиця 4.1*

**Схема записів господарських операцій на рахунку  
„Разрахунки з постачальниками та підрядниками”**

	Початковий залишок (сальдо) = <b>8000</b>
2) зменшення (-) 10000	1) збільшення (+) 2000
1) збільшення (+) 4000	
Оборот (-) = <b>14000</b>	Оборот = <b>2000</b>
Кінцевий залишок (сальдо) = <b>4000</b>	

Треба зауважити, що по активних рахунках і сальдо початкове, і сальдо кінцеве знайдуть своє відображення лише в активі балансу. Аналогічна ситуація буде і з пасивними рахунками, де і сальдо початкове, і сальдо кінцеве будуть знаходитись в пасиві балансу. Що ж стосується активно-пасивних рахунків, то треба відмітити, що сторона балансу, в якій будуть знаходитись кінцеві сальдо по таких рахунках, не може бути передбачена в силу специфіки відображення на них тих чи інших господарських операцій.

## *2. План рахунків бухгалтерського обліку*

Центральне місце в побудові бухгалтерського обліку, організації всього облікового процесу займає План рахунків, який визначає основні методологічні рішення з ведення обліку, забезпечення однаковості відображення відповідних операцій і процесів, нагромадження облікової інформації, необхідної для систематичного контролю, складання звітності та проведення економічного аналізу.

План рахунків є директивним документом, обов'язковим для всіх підприємств. План рахунків та Інструкція розробляються Міністерством фінансів України.

Інструкція про застосування плану рахунків встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств.

План рахунків — систематизований перелік рахунків, який забезпечує групування необхідної інформації про господарську діяльність підприємства, визначає побудову всієї системи бухгалтерського обліку з метою одержання необхідних даних для управління, контролю і звітності.

План рахунків побудований за десятковою системою. Рахунки поділяються на 10 класів, кожен рахунок має субрахунки в межах 10. Тому і цифрою коду є клас рахунка, II — номер синтетичного рахунка в цьому класі, III — номер субрахунка. В практичній діяльності застосовують щонайменше двозначні коди.

Структура План рахунків така:

Клас 1. Необоротні активи

Клас 2. Запаси

Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи

Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань

Клас 5. Довгострокові зобов'язання

Клас 6. Поточні зобов'язання

Клас 7. Доходи і результати діяльності

Клас 8. Витрати за елементами

Клас 9. Витрати діяльності

Клас 0. Позабалансові рахунки

Структура Плану рахунків відповідає структурі Звіту про фінансовий стан підприємства (форма № 1) та Звіту про сукупний дохід (форма № 2). Залишки рахунків класів 1 - 3 дають можливість заповнити актив Балансу, а класів 4 - 6 - пасив. Звіт про фінансові результати складається за даними рахунків класів 7-8.

Рахунки класу 0 є відокремленими та розкривають інформацію про наявність та рух майна, що не належить підприємству, але знаходиться в його тимчасовому розпорядженні чи користуванні, а також умовні зобов'язання. Облік на цих рахунках ведеться за простою системою без застосування подвійного запису.

### ***3. Подвійний запис, його сутність і значення***

У результаті господарських операцій відбуваються двоїсті і рівновеликі зміни господарських засобів і джерел їх утворення. Це обумовлює необхідність відображати господарські операції на рахунках способом подвійного запису, сутність якого полягає у тому, що кожну операцію в одній і тій сумі записують двічі - з дебету одного рахунка і кредиту іншого.

Порядок відображення господарських операцій на рахунках способом подвійного запису розглянемо на прикладі (табл. 1.13). Початкове сальдо з рахунка "Готівка" складає 500 грн, а з рахунку "Рахунки в банках" — 25000 грн. Протягом періоду відбулася така операція: 1) отримано в касу з поточного рахунка грошові кошти в сумі 1000 грн.

**Схема відображення господарських операцій на рахунках способом  
подвійного запису**

<u>Дебет</u>	<u>Готівка</u>	<u>Кредит</u>	<u>Дебет</u>	<u>Рахунки в банках</u>	<u>Кредит</u>
Сальдо початкове = 500			Сальдо початкове = 25000		
1) збільшення (+) 1000					1) зменшення (-) 1000
Оборот (+) = 1000	Оборот (-) = 0		Оборот (+) = 0		Оборот (-) = 1000
Сальдо кінцеве = 1500			Сальдо кінцеве = 24000		

Перш ніж відобразити господарську операцію на відповідних рахунках необхідно скласти бухгалтерське проведення (проводку), під якою розуміють визначення дебету одного та кредиту іншого рахунка і суми. У вищенаведеному прикладі проводка буде такою:

*Дебет „Готівка”*

*Кредит „Рахунки в банках”      1000 грн.*

Кожна господарська операція внаслідок подвійного запису обумовлює взаємозв'язок між певними рахунками. Взаємозв'язок рахунків, який виникає в результаті відображення на них господарських операцій подвійним записом називається кореспонденцією рахунків, а самі рахунки - **кореспондуючими**.

У залежності від кількості кореспондуючих рахунків розрізняють прості і складні бухгалтерські проводки. **Простою** називають бухгалтерську проводку, при якій один **рахунок** дебетується, а інший кредитується на ту ж саму суму, а **складною** — коли один рахунок дебетується, а декілька кредитуються, або навпаки.

#### **4. Синтетичні і аналітичні рахунки**

Групування господарських засобів та джерел їх формування здійснюється з більшим чи меншим ступенем деталізації. Рахунки

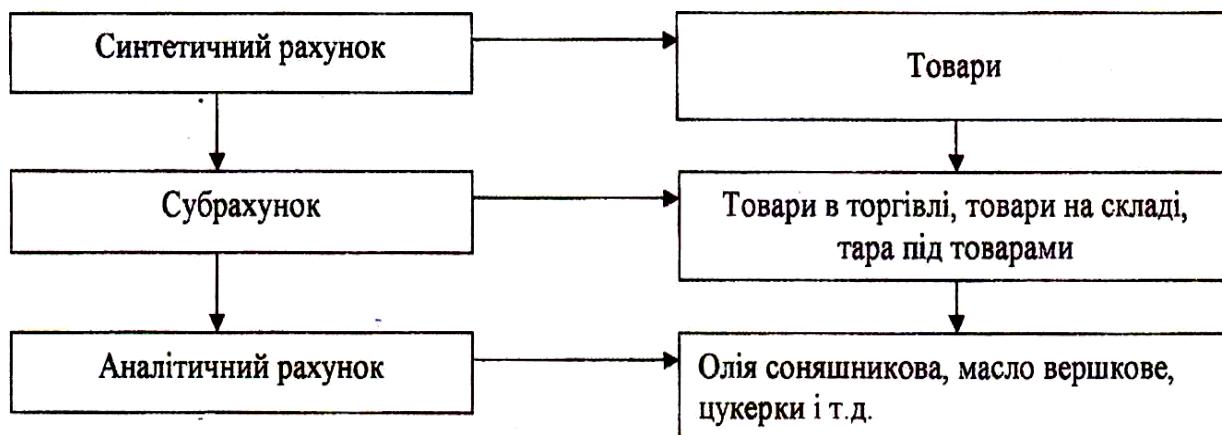
бухгалтерського обліку, які відкриваються на підставі статей балансу містять узагальнюючі (синтетичні) показники в грошовій оцінці. Так, на рахунку „Основні засоби” відображають наявність і рух всіх основних засобів підприємства, на рахунку „Розрахунки з постачальниками та підрядниками” — загальну суму заборгованості постачальникам тощо. Такі рахунки прийнято називати синтетичними. **Синтетичними** називають рахунки, призначені для обліку економічно однорідних груп засобів та джерел їх утворення, господарських процесів і результатів діяльності в грошовому вимірнику. Облік за допомогою синтетичних рахунків називають синтетичним.

Однак, для оперативного керівництва діяльністю підприємства необхідна більш детальна інформація про наявність і зміну кожного виду засобів і їх джерел. Така інформація забезпечується за допомогою аналітичних рахунків. Аналітичними називають рахунки, які призначені для обліку наявності і змін конкретних видів засобів і їх джерел. Облік за допомогою аналітичних рахунків називають аналітичним.

Синтетичні та аналітичні рахунки тісно пов'язані, оскільки на них відображається одна й та ж сама інформація з різним ступенем деталізації. Коли дебетується або кредитується синтетичний рахунок, то одночасно дебетуються або кредитуються аналітичні рахунки до нього.

Таким чином, обороти і залишки аналітичних рахунків у підсумку повинні дорівнювати оборотам і залишку синтетичного рахунку. Рахунки аналітичного обліку можуть безпосередньо об'єднуватися відповідним синтетичним рахунком. Однак, в окремих випадках виникає необхідність у додатковому групуванні однорідних аналітичних рахунків у межах синтетичного рахунка для отримання узагальнених показників. Таке групування здійснюється за допомогою субрахунків. Так, за синтетичним рахунком „Товари” аналітичні рахунки групують за субрахунками: „Товари на складі”, „Товари в торгівлі” та ін. (рис. 1.5). Таким чином, **субрахунки** об'єднують відповідні групи

однорідних аналітичних рахунків і в свою чергу узагальнюються синтетичним рахунком.



**Рис.1.5.Взаємозв'язок синтетичних рахунків, субрахунків та аналітичних рахунків**

### 5. *Взаємозв'язок рахунків бухгалтерського обліку та бухгалтерського балансу*

Для наочності взаємозв'язків між бухгалтерським балансом і синтетичними рахунками бухгалтерського обліку розглянемо наступний приклад Залишки на рахунках бухгалтерського обліку на початок місяця наведені в табл. 1.14.

*Таблиця 4.3*

#### **Залишки на рахунках бухгалтерського обліку на початок місяця**

Актив	Сума	Пасив	Сума
Основні засоби	500000	Статутний капітал	617000
Виробничі запаси	48000	Короткострокові кредити банків	20000
Виробництво	4000	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	15000
Готівка	4000		
Рахунки в банках	96000		
Разом	652000	Разом	652000



Протягом місяця на підприємстві були здійснені такі господарські операції:

1. Отримано в касу з поточного рахунку грошові кошти 30000 грн.

Дебет „Готівка”

Кредит „Рахунки в банках” 30000

2. За рахунок кредиту банку оплачена заборгованість постачальникам 14000 грн.

Дебет „Розрахунки з постачальниками та підрядниками ”

Кредит „Короткострокові кредити банків” 14000

3. Оприбутковані матеріали від постачальників 123000 грн.

Дебет-„Виробничі запаси”

Кредит „Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 123000

4. Відпущені у виробництво матеріали 100000 грн.

Дебет „Виробництво”

Кредит „Виробничі запаси” 100000

5. Перераховано з поточного рахунку грошові кошти для погашення заборгованості перед постачальниками - 25000 грн.

Дебет „Розрахунки з постачальниками та підрядниками”

Кредит „Рахунки в банках” 25000

6. Внесено до статутного капіталу основні засоби засновниками - 35000 грн.

Дебет „Основні засоби”

Кредит „Статутний капітал” 35000

На підставі статей балансу відкриємо синтетичні рахунки та відобразимо на них господарські операції (табл. 4.5).

Таблиця 4.5.

**Відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку**

Дебет	Основні засоби	Кредит	Дебет	Виробничі запаси	Кредит
	Сальдо поч. = 20000				Сальдо поч. = 15000
	2)14000		2)14000		3)123000
			5)25000		

Оборот = 0	Оборот = 14000	Оборот = 39000	Оборот = 123000
	Сальдо кін. = 34000		Сальдо кін. = 99000

Дебет	Виробництво	Кредит	Дебет	Статутний капітал	Кредит
Сальдо поч. = 4000				Сальдо поч. =	617000
4)100000				6)35000	
Оборот = 100000	Оборот = 0		Оборот - 0	Оборот - 35000	
Сальдо кін. = 104000				Сальдо кін. =	652000

Дебет	Каса	Кредит	Дебет	Рахунки в банках	Кредит
Сальдо поч. = 4000			Сальдо поч. = 96000		
1)30000				1)30000 5)25000	
Оборот - 30000	Оборот = 0		Оборот = 0	Оборот = 55000	
Сальдо кін. = 34000			Сальдо кін. = 41000		

Короткострокові			Розрахунки з постачальн.		
Дебет	кредити банку	Кредит	Дебет	та підрядниками	Кредит
		Сальдо поч. = 20000			Сальдо поч. = 15000
	2)14000		2)14000		3)123000
			5)25000		
Оборот = 0	Оборот = 14000		Оборот = 39000	Оборот = 123000	
	Сальдо кін. = 34000			Сальдо кін. = 99000	

Поточне узагальнення змін, що відбуваються у складі господарських засобів і їх джерел, здійснюється за допомогою оборотних відомостей. Оборотні відомості є способом узагальнення оборотів і залишків за звітний період, а також засобом взаємозв'язку між балансом і рахунками, що має важливе значення для контролю правильності облікових записів. Оборотні відомості складають як за синтетичними так і за аналітичними рахунками.

За даними нашого прикладу складемо оборотну відомість за синтетичними рахунками (табл. 4.6).

Таблиця 4.6.

**Оборотна відомість за синтетичними рахунками, грн**

Назва рахунків	Залишок на початок періоду		Оборот за місяць		Залишок на кінець періоду	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Основні засоби	500000		35000		535000	
Виробничі запаси	48000		123000	100000	71000	
Виробництво	4000		100000		104000	
Готівка	4000		30000		34000	
Рахунки в банку	96000			55000	41000	
Статутний капітал		617000		35000		652000
Короткострокові кредити банку		20000		14000		34000
Розрахунки з постачальниками та підрядниками		15000	39000	123000		99000
<b>Всього</b>	<b>652000</b>	<b>652000</b>	<b>327000</b>	<b>327000</b>	<b>78500</b>	<b>785000</b> Λ

Таким чином, оборотна відомість узагальнює дані поточного синтетичного обліку, даючи інформацію про зміни господарських засобів та їх джерел за звітний період, а також їх стан на початок і кінець звітного періоду. Якщо правильно записані початкові сальдо на рахунках, рознесені

зсі кореспонденції за рахунками, підраховані обороти та виведені кінцеві залишки, то в оборотній відомості мають місце три пари рівностей.

Рівність підсумків першої пари граф зумовлена рівністю підсумків активу і пасиву балансу, який є підставою для запису на синтетичних рахунках.

Рівність підсумків другої пари граф обумовлена подвійним записом кожної господарської операції.

Різність підсумків третьої пари граф обумовлена рівністю двох попередніх пар.

Порушення цих рівностей свідчить про допущені помилки під час облікової реєстрації господарських операцій.

### ***Питання для самоконтролю***

1. Яке значення рахунків у бухгалтерському обліку?
2. Для чого призначення бухгалтерські рахунки, і що на них обліковується?
3. Яку побудову мають рахунки відносно до балансу?
4. Яке призначення і будову мають активні рахунки?
5. Яке призначення і будову мають пасивні рахунки?
6. Чим активні рахунки відрізняються від пасивних?
7. Що означають терміни „дебет” і „кредит” рахунку?
8. Як визначаються обороти та кінцеві залишки по активних і пасивних рахунках?
9. Які рахунки не мають залишків?
10. Що таке аналітичний облік, і для чого призначені аналітичні рахунки?
11. Який існує взаємозв'язок між синтетичним та аналітичним обліком?
12. Що таке План рахунків бухгалтерського обліку, за яким принципом він побудований?

## **ТЕМА 5. ОБЛІК ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ**

- 1. Облік процесу заготівлі матеріальних цінностей*
- 2. Облік процесу виробництва*
- 3. Облік процесу реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг)*
- 4. Облік фінансових результатів діяльності підприємства*

### **1. Облік процесу заготівлі матеріальних цінностей**

Відповідно до П(С)БО 9 "Запаси" під запасами треба розуміти активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, утримуються для споживання під час виробництва продукції.

Як об'єкт бухгалтерського обліку запаси включають:

- сировину, матеріали та інші матеріальні цінності, необхідні для виробництва продукції, обслуговування виробництва і адміністративних потреб;

- незавершене виробництво у вигляді незавершеної продукції;

- готову продукцію;

- товари, придбані з метою подальшого продажу;

- МПШ, які використовуються не більше одного року або нормального операційного циклу;

- молодняк тварин на вирощуванні та відгодівлі.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Первинною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість їх заготівлі, яка складається з таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

- сум ввізного мита;
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, страхування ризиків транспортування);
- інші витрати, пов'язані з доведенням запасів до стану, придатного до використання, з підвищенням якості запасів.

Бухгалтерський облік процесу придбання запасів повинен надавати інформацію про:

- обсяг придбаних запасів;
- величину витрат, пов'язаних з придбанням запасів;
- зміни в окремих видах засобів і джерел їх утворення в результаті операцій придбання запасів.

У разі оцінки запасів за первісною вартістю бухгалтерський облік процесу придбання запасів повинен вестись 2 способами:

- 1 - по фактичній собівартості;
- 2 - за цінами придбання з виділенням транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ).

Перший спосіб використовується підприємствами, які мають невелику номенклатуру придбаних матеріальних цінностей. Він полягає з прямому розподілі транспортно-заготівельних витрат між одиницями придбаних запасів у вартісному, кількісному чи у ваговому співвідношенні. У цьому випадку транспортно-заготівельні витрати відразу включаються до собівартості придбаних запасів.

Оптимальним варіантом є другий спосіб (метод розподілу ТЗВ за середнім відсотком).

Метод розподілу транспортно-заготівельних витрат за середнім відсотком полягає у визначенні процентного співвідношення всіх транспортно-заготівельних витрат звітнього місяця до всієї вартості запасів, що обліковується в звітньому місяці. Знаючи таке співвідношення, можна визначити суму транспортно-заготівельних витрат, що припадає на залишок

запасів у кінці звітної місяця, а також суму транспортно-заготівельних витрат, що припадає на запаси, які вибули.

Застосування методу середнього відсотка не припускає розподіл транспортно-заготівельних витрат безпосередньо при одержанні запасів, як це робиться при методі прямого розподілу. Протягом звітної місяця транспортно-заготівельні витрати накопичуються на окремому субрахунку до рахунку 20.

Розрахунок суми транспортно-заготівельних витрат, що підлягає списанню у складі собівартості використаних чи реалізованих запасів, здійснюється за підсумками звітної місяця шляхом помноження середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат на суму кожного вибуття.

Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат (% ТЗВ) визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітної місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок звітної місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць;

$$\% \text{ ТЗВ} = (C_{\text{поч}} \text{ Дт } 210/\text{ТЗВ} + \text{Дт } 210/\text{ТЗВ}) : (C_{\text{поч}} \text{ Дт } 20 + \text{Дт } 20) \times 100 \%$$

Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до складу первинної вартості використаних чи реалізованих запасів, визначається множенням середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат на вартість запасів, що вибули:

$$\text{Кт } 210/\text{ТЗВ} = (\text{Кт } 20 \times \% \text{ ТЗВ}) : 100 \%$$

Сума транспортно-заготівельних витрат, що припадає на залишок запасів, визначається множенням середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат на вартість запасів, що залишилися:

$$C_{\text{кі.}} \text{ Дт } 210/\text{ТЗВ} - (C_{\text{кін}} \text{ Дт } 20 \times \% \text{ ТЗВ}): 100 \%$$

## 2. Облік процесу виробництва

Процес виробництва продукції зумовлює відповідні витрати підприємства: витрати сировини і матеріалів, амортизації засобів праці, витрати на оплату праці працівникам, які зайняті виробництвом продукції, та інші витрати, пов'язані з організацією та управлінням процесом виробництва. Всі витрати, пов'язані з виробництвом, у своїй сукупності складають виробничу собівартість виготовленої продукції.

Відповідно до П(С)БО 16 „Витрати” витратами визнаються зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені

Для правильного визначення собівартості продукції в плануванні й обліку витрати прийнято групувати за певними ознаками: за цільовим призначенням, за способом віднесення витрат, видами продукції, стадіями виробництва, центрами відповідальності тощо.

*За цільовим призначенням* затрати поділяються на основні й накладні. До **основних** відносять витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції (сировина, матеріали, заробітна плата). До **накладних** відносять витрати пов'язані з організацією виробництва та його управлінням (загальновиробничі витрати).

*За способом віднесення* витрат на конкретні об'єкти (види продукції, робіт, послуг) їх поділяють на прямі та непрямі. Прямі - це витрати, що пов'язані з виробництвом певного виду продукту, які в момент їх виникнення відносять на собівартість цього продукту. **Непрямі** витрати, як правило, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, а тому прямо до собівартості тієї чи іншої продукції вони не можуть бути віднесені і підлягають розподілу між видами продукції за певними ознаками (наприклад, пропорційно прямим витратам, витратам з оплати праці тощо). Непрямі витрати за ступенем впливу



на них обсягу виробництва поділяють на постійні та змінні. До **змінних** належать витрати на обслуговування й управління виробництвом, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. До постійних належать витрати на обслуговування й управління виробництвом, що не змінюються (або майже не змінюються) у разі зміни обсягу діяльності.

Синтетичний облік процесу виробництва здійснюється на рахунках: 23 „Виробництво”, 24 „Брак у виробництві”, 25 „Напівфабрикати”, 26 „Готова продукція”, 91 „Загальновиробничі витрати”.

Для обліку виробничих витрат і визначення собівартості продукції призначено активний рахунок 23 „Виробництво”. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються такі витрати:

- прямі матеріальні витрати (вартість сировини і матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції);

- прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим виробництвом продукції);

- інші прямі витрати (відрахування на соціальні заходи, амортизації, витрати від браку);

- змінні загальновиробничі і постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Облік загальновиробничих витрат ведеться на рахунку 91, по дебету відображується сума непрямих витрат, яка щомісячно розподіляється, і з кредиту рахунку списується на відповідні об'єкти обліку витрат тобто у дебет рахунку 23 „Виробництво”.

Отже, на дебеті рахунку 23 „Виробництво” протягом місяця обліковують прямі й непрямі витрати, пов'язані з виробництвом продукції, а за кредитом відображуються суми фактичної собівартості завершеної виробництвом готової продукції. Оскільки протягом місяця одержану з виробництва готову продукцію оприбутковують на склад, як правило, за плановою собівартістю, то лише наприкінці місяця визначають фактичну собівартість після складання звітної калькуляції. Тобто відбувається коригування планової собівартості до

рівня фактичної. Суми відхилень списують в дебет рахунку 26 „Готова продукція”, 90 „Собівартість реалізації” тощо.

Залишок по рахунку 23 може бути лише дебетовим і означає залишок незавершеного виробництва. Для визначення фактичної собівартості випуску готової продукції необхідно до залишку незавершеного виробництва на початок місяця додати витрати (оборот за дебетом) за місяць і відрахувати залишок незавершеного виробництва на кінець місяця.

Основними первинними документами при відображенні витрат є: вимоги-накладні, накладні, наряди на відрядну роботу, табелі, прибуткові ордери, рахунки-фактури, акти прийому виконаних робіт, відомості розподілу витрат.

### ***3. Облік процесу реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг)***

Завершальним етапом кругообороту капіталу є процес реалізації, що пов'язаний з відвантаженням виробником продукції та передачі її покупцю, а з іншого - з одержанням грошових коштів та їх еквівалентів. Облік процесу реалізації здійснюється за допомогою таких рахунків: 26 „Готова продукція”, 90 „Собівартість реалізації”, 70 „Доходи від реалізації”, 36 „Розрахунки з покупцями та замовниками”, 64 „Розрахунки за податками й платежами”, 79 „Фінансові результати”.

На синтетичному рахунку 90 узагальнюється інформація про фактичну собівартість реалізованої продукції, товарів, наданих робіт та послуг. За дебетом цього рахунку відображають виробничу собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг, а за кредитом — списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79. При відвантаженні продукції, виконанні робіт та наданні послуг дебетують рахунок 90 і кредитують рахунки 26 „Готова продукція”, 25 „Напівфабрикати”, 28 „Товари”, 23 „Виробництво”. Операції відображаються на основі таких первинних документів: накладні, рахунки, рахунки-фактури, доручення та ін.

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до складу виробничої собівартості готової продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат - 92 „Адміністративні витрати”, 93 „Витрати на збут”, 94 „Інші витрати операційної діяльності”. Наприкінці місяця, сума дебетових оборотів за рахунками 90, 92, 93, 94 списується з кредиту цих рахунків в дебет рахунку 79.

У момент реалізації продавець передає покупцеві необхідні супровідні та розрахункові документи. При цьому дебетують рахунки 36, 30, 31 і кредитують рахунки 70 „Доходи від реалізації”, 71 „Інший операційний дохід”, 74 „Інші доходи”. Одночасно на суму належних до сплати непрямих податків (ПДВ, акцизи) дебетують рахунки 70, 71 і кредитують рахунок 64 „Розрахунки за податками й платежами”.

Наприкінці місяця рахунки доходів та витрат закриваються списанням їх на фінансові результати (рахунок 79). При цьому на суму чистих доходів дебетують рахунок 70 і кредитують рахунок 79, а на суму понесених витрат дебетують рахунок 79 та кредитують рахунок 90. Порівнюючи дебетові та кредитові обороти по рахунку 79, визначають фінансовий результат діяльності (прибуток або збиток). Наприкінці звітного періоду сальдо рахунку 79 списують на рахунок 44 „Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”.

#### ***4. Облік фінансових результатів діяльності підприємства***

Фінансовий результат діяльності підприємства характеризується показником прибутку або збитку. У бухгалтерському обліку прибуток визначається як сума перевищення отриманих доходів над сумою понесених витрат, а збиток - сума перевищення витрат над доходами. Для обліку фінансових результатів використовують рахунки 79 "Фінансові результати" та 44 „Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)". На рахунок 79 у кінці місяця списують суми доходів та витрат від різних видів діяльності (основної, операційної, фінансової, інвестиційної) і визначають фінансовий результат

діяльності. Визначений фінансовий результат за рахунком 79 переносять на рахунок 44. При цьому, якщо залишок з рахунку 79 є кредитовим (прибуток), дебетують рахунок 79 і кредитують 44. Якщо ж залишок є дебетовим, то навпаки дебетують рахунок 44 і кредитують 79. На рахунку 44 ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного у поточному році прибутку. За кредитом відображають отримання та збільшення прибутку від різних видів діяльності, а за дебетом - збитки та використання прибутку в звітному періоді.

Наприкінці року при складанні річної фінансової звітності використаний протягом року прибуток списується на зменшення нерозподіленого прибутку за дебетом субрахунку 441 „Нерозподілений прибуток" і кредитом субрахунку 443 „Прибуток, використаний у звітному періоді".

У випадку коли за результатами поточного року підприємство зазнало збитків їх списують за рахунок нерозподіленого прибутку. При цьому дебетують субрахунок 441 „Нерозподілений прибуток", 42 „Додатковий капітал", 43 „Резервний капітал" і кредитують субрахунок 442 „Непокриті збитки".

### ***Питання для самоконтролю***

1. Назвати основні завдання обліку процесу придбання.
2. Пояснити, якими первинними документами оформлюється надходження основних засобів та нематеріальних активів.
3. Назвати рахунки, які використовуються для обліку процесу придбання.
4. Що таке калькуляція? Який зв'язок існує між оцінкою і калькуляцією?
5. З яких витрат складається собівартість продукції (робіт, послуг)?
6. Що таке прямі ТА непрямі витрати? Яка існує між ними відмінність?

## ТЕМА 6. ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

- 1. Документи як джерело первинної інформації*
- 2. Вимоги до змісту й оформлення документів*
- 3. Класифікація документів*
- 4. Порядок перевірки і обробки документів*
- 5. Інвентаризація в системі управління підприємством*

### **1. Документи як джерело первинної інформації**

Технологічно бухгалтерський облік, як процес, розпочинається з виявлення, вимірювання і реєстрації фактів, дій і подій з метою отримання інформації про господарські операції. Суцільне і безперервне спостереження за всіма господарськими операціями на підприємстві здійснюється за допомогою документування, Бухгалтерський документ - це письмове свідчення певної форми і змісту, яке містить відомості про господарську операцію і є доказом її здійснення.

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

Первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій є підставою для бухгалтерського обліку цих операцій. Порядок документального оформлення господарських операцій та вимоги щодо складання документів регламентуються ст. 9 Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні“. Первинне спостереження, документування та документація відіграють важливу роль в управлінні діяльністю підприємства, а саме:

- дають уявлення про фактичний стан господарських засобів та їх зміни у процесі кругообороту засобів;

- забезпечують прозорість у роботі підприємства та контроль наявності та руху майна і коштів;

- є юридичним свідченням господарських операцій;

- є важливим джерелом контролю, для зовнішніх та внутрішніх користувачів при проведенні ревізії, аудиту, аналізу.

Первинні документи мають бути складені на паперових або машинних носіях. Відповідно до цього існують вимоги до змісту й оформлення документів. Порядок створення первинних документів, записів у реєстрах бухгалтерського обліку та зберігання документів, реєстрів і звітів встановлено Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995р. № 88.

## ***2. Вимоги до змісту й оформлення документів***

Щоб бути доказовим і мати юридичну силу, документ має містити обов'язкові реквізити. Такими реквізитами для будь-якого первинного документу є:

- назва документу;

- дата і місце складання;

- назва підприємства;

- зміст та обсяг господарської операції;

- одиниця виміру господарської операції;

- посади відповідальних осіб;

- особистий підпис або інший знак, що дає змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

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

- ідентифікаційний код підприємства чи особи;

- номер документа;

- підстава для здійснення операції;
- дані про документ, який засвідчує особу;
- інші реквізити.

Якщо у первинному документі немає будь-якого обов'язкового реквізиту, такий документ недоказовий і не може бути підставою для відображення у бухгалтерському обліку.

До оформлення первинних документів ставлять такі вимоги:

- первинні документи мають бути складені в момент здійснення операції, а якщо це неможливо, безпосередньо після її закінчення;
- документи складають на бланках типових форм, а також на виготовлених самостійно, які мають містити обов'язкові реквізити типових форм;
- у разі складання та зберігання первинних документів на машинних носіях інформації підприємство -зобов'язане за свій рахунок виготовити їх форми на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та інших органів у межах їх повноважень,
- записи в первинних документах роблять чорнилом, кульковою ручкою, друкарськими засобами чи принтером, що забезпечує зберігання цих записів протягом встановленого терміну;
- вільні рядки в первинних документах прокреслюють;
- кожен первинний документ має містити дані про посаду, прізвища і підписи осіб, відповідальних за його оформлення,
- у грошових документах суми проставляють цифрами і прописом, перше слово суми записують скраю і з великої літери;
- керівник підприємства затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати документи) на здійснення господарських операцій;
- забороняється приймати до виконання документи на господарські операції, які суперечать законодавчим і нормативним актам, завдають шкоду власникам;
- складаючи первинні документи, можна припуститися помилок. У банківських та касових документах помилки не виправляють. Якщо в таких

документах допущено помилку, їх анулюють, а замість них оформлюють нові. В інших документах помилки виправляють коректурним способом, тобто неправильний текст або суму закреслюють тонкою рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а зверху пишуть правильний текст або суму. Виправлення помилок має супроводжуватися підписом „виправлено" і підтверджено підписом осіб, які підписали цей документ із зазначенням дати виправлення,

- у випадках, встановлених законодавством, бланки первинних документів можуть бути віднесеними до бланків суворої звітності;

- відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи;

- первинні документи можуть бути вилученими у підприємства тільки за постановою уповноважених органів відповідно до чинного законодавства України.

### ***3. Класифікація документів***

Документи класифікуються за:

1. ***За місцем складання*** бухгалтерські документи поділяють на: **внутрішні** документи, які оформлюють на підприємстві. До них належать: таблиці обліку робочого часу, прибуткові ордери, видаткові касові ордери та інші. **Зовнішні** документи складають на **стороні**, їх отримують від інших підприємств. До них належать: рахунки-фактури, платіжні доручення, виписки банку тощо.

2. ***За призначенням*** документи поділяють на: **розпорядчі** - це документи, які містять розпорядження на здійснення певної господарської операції (накази про прийняття та звільнення з роботи, платіжні доручення, довіреності). **Виконавчі** - це документи, де підтверджується факт здійснення господарської операції, її виконання певною особою, що подала документ (авансові звіти, квитанції, прибуткові ордери). **Документи бухгалтерського оформлення**, які складаються на основі розпорядчих та виконавчих документів працівниками



бухгалтерії (меморіальні ордери, бухгалтерські довідки і розрахунки). **Комбіновані документи**, які поєднують функції перелічених вище документів (наряди, вимоги, видатковий касовий ордер).

3. **За порядком складання** документи поділяють на: первинні (документи складаються у момент здійснення господарської операції); зведені (документи складаються на підставі однорідних первинних документів шляхом групування та узагальнення (платіжні відомості, товарні звіти)).

4. **За способом використання** документи поділяють на: **разові** (документи фіксують одномоментно одну або декілька господарських операцій); **накопичувальні** (документи формують інформацію про однорідні господарські операції за певний відрізок часу (табелі обліку робочого часу, лімітно-забірні картки, багатоденні наряди)). Такі документи використовують багаторазово.

5. **За змістом** документи поділяють на: грошові (документами оформлюють рух грошових коштів (видатковий та прибутковий касові ордери, виписка банку)); **розрахункові** (розрахунки між фізичними та юридичними особами (рахунок-фактура, платіжне доручення)); **матеріальні** (документами оформлюються операції, пов'язані з рухом матеріальних цінностей (прибутковий ордер, накладна)).

#### ***4.Порядок перевірки і обробки документів***

При надходженні документів до бухгалтерії проводять їх перевірку:

- за формою (формальна перевірка заповнення всіх реквізитів, відповідності стандарту і формі документа, своєчасності складання);
- за змістом (правильність відображення господарської операції, її відповідність законодавчим та нормативним вимогам);
- арифметична (правильність проставлених цін, розрахованих сум та підсумків).

Перевірені бухгалтерією документи проходять облікову реєстрацію. Процес обробки в бухгалтерії складається з трьох етапів: розцінка, групування і бухгалтерське проведення.

Розцінка (таксування) документів полягає у проставлянні у відповідних графах документа цін і суми, тобто переведення натуральних і трудових вимірників у грошовий. Це обумовлено тим, що значна кількість документів надходить до бухгалтерії маючи лише натуральні показники (вимоги-накладні, лімітно-забірні картки тощо).

Групування документів полягає в об'єднанні однорідних за змістом документів у групи для підготовки зведених даних (за складами, цехами, замовленнями тощо).

Бухгалтерське проведення (контуровка) передбачає наведення у документах бухгалтерської проводки. Здебільшого первинні та зведені документи містять для зазначення кореспондуючих рахунків відповідні графи.

Оформлені бухгалтерськими проводками документи використовують для подальшого відображення господарських операцій у реєстрах синтетичного та аналітичного обліку. Первинні документи після обробки підлягають передачі в архів.

### ***5.Інвентаризація в системі управління підприємства***

Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємствах за наказом керівника створюють постійно діючі інвентаризаційні комісії у складі керівників структурних підрозділів, головного бухгалтера, матеріально-відповідальних осіб і очолює комісію керівник підприємства або його заступник. На підприємствах з великим обсягом інвентаризаційних робіт за наказом керівника можуть створюватися робочі інвентаризаційні комісії, які проводять інвентаризацію безпосередньо в місцях зберігання та виробництва матеріальних цінностей і у структурних підрозділах підприємства

Інвентаризацію проводять, як правило, на перше число місяця, що полегшує наступне порівняння її результатів з показниками обліку. До початку інвентаризації матеріально-відповідальна особа проводить певну роботу щодо відображення всіх первинних документів з вибуття й оприбуткування цінностей і коштів.

У процесі інвентаризації, яка відбувається шляхом підрахунку, зважування, обмірювання, визначають фактичну наявність об'єктів інвентаризації, дані про які записують в інвентаризаційному описі, який підписують усі члени комісії. При проведенні інвентаризації неодмінно повинна бути присутня матеріально-відповідальна особа. Вона дає розписку, що всі видаткові й прибуткові документи здано до бухгалтерії. Інвентаризаційні описи складають у декількох примірниках, один з яких передають матеріально-відповідальній особі, яка на кожному описі ставить свій підпис. Дані інвентаризаційних описів порівнюють з даними бухгалтерського обліку і складають порівняльні відомості, де визначають результат інвентаризації, і встановлюють відповідність облікових і фактичних даних, тобто:  $\Phi=0$ ;  $\Phi>0$ ;  $\Phi<0$ .

Матеріально-відповідальна особа повинна дати інвентаризаційній комісії письмові пояснення щодо причин нестач та надлишків. Свої висновки і пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформляє протоколом і подає на затвердження керівникові підприємства, який у 5-денний термін розглядає і затверджує протокол.

Затверджені результати відображають у бухгалтерському обліку в тому місяці, в якому закінчено інвентаризацію, але не пізніше грудня звітного року. Результати інвентаризації відображають в обліку в такому порядку:

- надлишки основних засобів, товарів і матеріалів, коштів, іншого майна підлягають оприбуткуванню та зарахуванню;
- нестачу цінностей у межах затверджених норм природного збитку списують за рішенням керівника підприємства на витрати підприємства;
- понаднормові нестачі цінностей відносять на винних осіб;

- якщо винних осіб не встановлено, понаднормові втрати та нестачі цінностей зараховують на збитки.

### *Питання для самоконтролю*

1. Що таке документообіг, та з яких стадій він складається?
2. У чому полягає головний принцип документообігу?
3. Чи можна без необхідності збільшувати обсяг бухгалтерських даних?
4. Що являє собою та для чого призначений графік документообігу?
5. З якою метою на підприємстві повинна проводитись інвентаризація?
6. Яким документом керівник призначає інвентаризаційну комісію? Яка інформація міститься у цьому документі?
7. У яких випадках проведення інвентаризації є обов'язковим?
8. Які дії необхідно виконати комісії до проведення інвентаризації?

## **ТЕМА 7. ОБЛІКОВІ РЕГІСТРИ ТА ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

1. *Облікові реєстри і їх класифікація*
2. *Техніка облікової реєстрації*
3. *Способи виправлення помилок в реєстрах бухгалтерського обліку*
4. *Форми бухгалтерського обліку*

### **1. Облікові реєстри і їх класифікація**

Всі господарські операції після їх оформлення первинними документами записуються до облікових реєстрів. **Обліковий реєстр** - це спеціальна таблиця, призначена для відображення документально оформлених господарських операцій у системі рахунків, накопичення та зберігання облікової інформації. Облікові реєстри - це носії певного формату у вигляді відомостей, журналів, книг, журналів-ордерів тощо, призначені для хронологічного, систематичного та комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації з первинних документів.

Записи до облікових реєстрів виконуються на підставі первинних документів, після їх перевірки за формою та змістом. Перенесення інформації має здійснюватися у порядку надходження первинних документів до місця обробки або не пізніше терміну, що забезпечує своєчасну звітність, наприклад, нарахування і виплату заробітної плати, складання бухгалтерської звітності. Реєстри бухгалтерського обліку мають містити назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи осіб, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

Підприємства, які складають реєстри на машинних носіях, зобов'язані забезпечити технічні засоби для їх відтворення у зручному для прочитання вигляді. Облікові реєстри, як правило, складають щомісяця і підписуються

виконавцем та головним бухгалтером. Інформація про господарські операції, здійснені підприємством за певний період, в облікових регістрах переноситься у згрупованому вигляді до бухгалтерської звітності. У бухгалтерському обліку використовуються різні за формою, змістом та способом відображення інформації облікові регістри. За своїм зовнішнім виглядом облікові регістри поділяються на книги, картки й окремі листки.

Бухгалтерські книги застосовують для ведення записів із синтетичного та аналітичного обліку. В них всі аркуші зброшуровано, пронумеровано, на останній сторінці вказано кількість сторінок з підписом керівника та головного бухгалтера, а також скріплено печаткою. До них належать: касова книга, головна книга та ін.

Облікові регістри-картки не скріплюються між собою і зберігаються в спеціальних ящиках. Картки ведуть на підприємствах, де не застосовується комп'ютерна техніка для відображення аналітичних даних за кожним об'єктом обліку. Залежно від облікованого об'єкта картки поділяють на: кількісно-сумового обліку, призначені для обліку товарно-матеріальних цінностей; контокорентної форми, призначені для обліку розрахунків; багатографні, призначені для обліку витрат на виробництво. Зібрані разом картки складають картотеку, яка розподіляється за певними ознаками.

Облікові регістри - аркуші, які призначені для обліку певних операцій і мають специфічний зміст. До них належать журналк-ордери, відомості, розроблювальні таблиці.

*За обсягом змісту* облікові регістри поділяють на регістри синтетичного й аналітичного обліку та комбіновані. Такий поділ обумовлений відмінностями і призначенням синтетичних і аналітичних рахунків, різним ступенем узагальнення інформації

Синтетичні - це регістри, в яких облік ведеться за синтетичними рахунками: головна книга, журнал-ордер.

Аналітичні - це регістри, в яких облік ведеться за аналітичними рахунками. Дані подають не лише у грошових, а й у матеріальних та трудових вимірниках. До таких регістрів належать книги й картки, меморіальні ордери.

Комбіновані регістри поєднують в собі синтетичні й аналітичні записи. Прикладом може бути журнал-ордер.

*За видами бухгалтерських записів* облікові регістри поділяють на: хронологічні, систематичні та комбіновані.

Хронологічними називаються регістри, призначені для реєстрації господарських операцій у хронологічній послідовності їх виконання та оформлення. До таких регістрів належать: касова книга, журнал реєстрації господарських операцій, журнал обліку надходження готової продукції, вантажів.

Систематичними називаються облікові регістри, в яких використовується групування однорідних операцій на синтетичних і аналітичних рахунках. Такі записи ведуть у головній книзі, де узагальнюється інформація за кожним синтетичним рахунком.

Комбінованими називаються регістри, в яких поєднується хронологічний та систематичний запис. Таку будову має Журнал-Головний, в якому першу частину відображає журнал реєстрації, а другу - групування операцій на синтетичних рахунках.

*За будовою* облікові регістри поділяються на: односторонні, двосторонні, багатографні, шахові.

В односторонніх регістрах подають дані про господарську операцію, суму якої записують за дебетом або за кредитом відповідного рахунку. Як правило, записи за дебетом і кредитом розміщують поруч, з правого боку регістру; ліворуч розміщують інформацію щодо дати, номера та змісту інформації. Залежно від змісту облікованих операцій односторонні регістри поділяють на контокорентні, кількісно-сумового і кількісно-сортового обліку. Приклад: касова книга, картки аналітичного обліку, книга складського обліку.

Двосторонні реєстри складаються з двох частин: в одній подають дані про дебетові обороти на рахунку, а у другій - про кредитові обороти на цьому рахунку. Така побудова характерна для головної книги, накопичувальних відомостей.

Багатографні - це реєстри, у яких одна з граф поділена на декілька. До такого виду реєстрів належить журнал-ордер.

**Шахові** реєстри побудовані за принципом шахової дошки. Записи в таких реєстрах роблять у клітинці, що знаходиться на перетині колонки і рядка таблиці, які відповідають дебетовому і кредитовому обороту на відповідних рахунках.

## ***2. Техніка облікової реєстрації***

Записи господарських операцій у реєстрах називають обліковою реєстрацією. Господарські операції в облікові реєстри записуються тільки на підставі належно оформлених документів чорнилом, кульковою ручкою, машинними засобами, які б забезпечували збереження цих записів протягом тривалого часу і запобігали б внесенню несанкціонованих виправлень.

Перенесення інформації має здійснюватися у порядку надходження первинних документів до місця обробки відповідно до затвердженого графіка документообороту. Записи господарських операцій мають бути відображені у тому звітному періоді, в якому їх було здійснено.

Відповідальність за правильність реєстрації інформації в облікових реєстрах несуть особи, які склали та підписали ці реєстри. Підприємство має забезпечити запобігання несанкціонованому виправленню записів у реєстрах бухгалтерського обліку, а також їх зберігання протягом встановленого терміну - трьох років.

Реєстри бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства тільки за рішенням відповідних органів. Посадова особа підприємства має право у присутності представників органів, які здійснюють вилучення, зняти копії реєстрів, що вилучаються, при цьому обов'язково складати реєстр документів, що вилучаються..



Записи в облікових регістрах можуть бути прості або копіювальні. Простими є записи, які здійснюються тільки в одному примірнику. Копіювальні записи при ручному способі запису здійснюються за допомогою копіювального паперу, при машинному - копіювання інформації здійснюється в автоматичному режимі.

Наприкінці кожного місяця регістри закривають, ця процедура включає підрахунки оборотів по дебету і кредиту, визначення сальдо за кожним синтетичним або аналітичним рахунком. Підсумкові дані переносять у регістри, на підставі яких складають звітність. Важливою при цьому є система контролю записів, яка ґрунтується на взаємозв'язках і взаємоконтролі даних облікових регістрів. Так, загальний підсумок оборотів за синтетичними рахунками за звітний період, показаний в оборотній відомості, має збігатися з підсумком журналу реєстрації операцій. Сума записів за синтетичним рахунком має збігатися з підсумками оборотної відомості по аналітичним рахункам до нього.

Процедура облікової реєстрації завершується перевіркою правильності облікових записів та виправленням допущених помилок. Зведені дані облікових регістрів використовуються для складання звітності.

### ***3. Способи виправлення помилок у регістрах бухгалтерського обліку***

При заповненні облікових регістрів можливі помилки. Помилки можуть бути **локальні** - перекручування інформації лише в одному регістрі і **транзитні** - помилки автоматично переходять через декілька облікових регістрів.

Усі допущені помилки необхідно своєчасно виявити та виправити. Якщо в результаті перевірки виявлено помилку, то необхідно з'ясувати її величину, місце (за дебетом чи за кредитом рахунку), порівняти дані взаємопов'язаних регістрів. При цьому підчищення й необумовлені виправлення в облікових регістрах не дозволяються.

Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку передбачено такі способи виправлення помилок: коректурний, „червоним сторно" та способом додаткового запису.

**Коректурний спосіб** застосовують, коли помилкову суму виявлено в поточному місяці та не перенесено в інший документ. Неправильний текст або цифри закреслюють однією рисою, щоб можна було прочитати суму, і поряд пишуть правильний текст або суму з супроводжувальним надписом "Виправлено на \_\_\_\_\_ датою і підписом особи, що підписувала цей реєстр.

**Спосіб додаткового запису** застосовується тоді, коли помилку допущено лише в сумі відображеної операції і лише тоді, коли сума вказана менша, ніж належало. Для виправлення помилки необхідно додатково провести дану операцію на суму різниці між правильною і помилковою величиною.

**Спосіб "червоне сторно"** буває частковим і повним. **Часткове "червоне сторно"** застосовується тоді, коли помилку допущено лише в сумі відображеної операції і лише тоді, коли сума вказана більша, ніж належало. Виправлення помилки полягає у зменшенні відображеної величини на суму помилки. Це є протилежним до способу додаткового запису.

**Повне "червоне сторно"** застосовується для виправлення помилок у кореспонденції рахунків, коли операція відображена на неналежних рахунках, і проводиться у два етапи:

I - операція відображається на тих самих помилкових рахунках, але сума вказана червоним кольором, тобто операція анулюється;

II - операцію записують на правильних рахунках

Порядок виправлення помилок методом повного "червоного сторно" розглянемо на прикладі (табл. 1.17). Протягом періоду мала місце така ситуація: виробничі запаси списані в основне виробництво в сумі 1000 грн, а фактично відпущені на загальновиробничі потреби. Відобразимо такі операції:  
1) виробничі запаси відпущені на загальновиробничі потреби в сумі 1000 грн;

2) анулювання операції; 3) виробничі запаси списані в основне виробництво в сумі 1000 грн.

*Таблиця 1.17.*

**Порядок виправлення помилок методом повного «червоного сторно»**

**Загальновиробничі**

Дебет	витрати	Кредит
		Сальдо поч. = 0
1) 1000		
2) 1000		
Оборот = 0		Оборот = 0
		Сальдо кін. = 0

Дебет	Виробництво	Кредит
Сальдо поч. =		
20000		
3)1000		
Оборот = 1000		Оборот = 0
Сальдо кін. =		
21000		

Дебет	Виробничі запаси	Кредит
		Сальдо поч. = 15000
	1) 1000	
	2) 1000	
	3) 1000	
Оборот = 0		Оборот = 1000
		Сальдо кін. = 14000

#### **4. *Форми бухгалтерського обліку***

Технічний бік облікового процесу полягає у виборі форми ведення бухгалтерського обліку. **Форма бухгалтерського обліку** - це сукупність облікових реєстрів певної форми і змісту, призначених для відображення наявності й руху засобів підприємства, джерел їх утворення та процесів господарської діяльності, які використовуються в певній послідовності та взаємодії для ведення обліку із застосуванням принципу подвійного запису. Облікові реєстри - носії даних певної форми, побудовані відповідно до економічного групування інформації про активи, капітал та зобов'язання підприємства.

Форми ведення бухгалтерського обліку розрізняються за такими ознаками:

- кількістю облікових реєстрів, які застосовуються, їх призначенням, формою та зовнішнім виглядом;
- послідовністю та способами записів в облікових реєстрах;
- зв'язком реєстрів хронологічного та систематичного, синтетичного та аналітичного обліку.

Перераховані ознаки відрізняють одну форму обліку від іншої в умовах ведення бухгалтерського обліку. Підприємство самостійно обирає форму ведення бухгалтерського обліку, тобто склад, структуру і порядок формування облікових реєстрів, що визначаються характером і масштабом діяльності, потребами управління, обсягом інформації, наявними коштами, за допомогою яких можна було автоматизувати облік. Можна не тільки використовувати рекомендовані форми, але й розробляти власні, оригінальні, включаючи форми облікових реєстрів, програми реєстрації та обробки інформації. Але при цьому необхідно дотримуватись загальних методологічних принципів і технології обробки облікових даних.

Обираючи певну форму бухгалтерського обліку підприємство повинно дотримуватися її протягом певного часу, але не менше року. Про зміну форми

бухгалтерського обліку в наступному обліковому періоді вказується в наказі про облікову політику чи в примітках до фінансової звітності.

Сьогодні на підприємствах України найбільш поширеною є журнальна форма обліку, основними принципами якої є:

- побудова журналів за кредитною ознакою;
- широке застосування накопичувальних журналів і допоміжних відомостей;
- скорочена кількість облікових реєстрів і усунення зайвих облікових записів;
- поєднання в одному реєстрі хронологічного і систематичного запису,
- зазначення в журналах кореспонденції рахунків;
- поєднання в одному журналі декількох економічно взаємопов'язаних синтетичних рахунків;
- забезпечення завдяки будові окремих журналів по ряду рахунків поєднання синтетичного й аналітичного обліку.

Схему відображення операцій за журнальною формою обліку наведено на рис. 1.6.

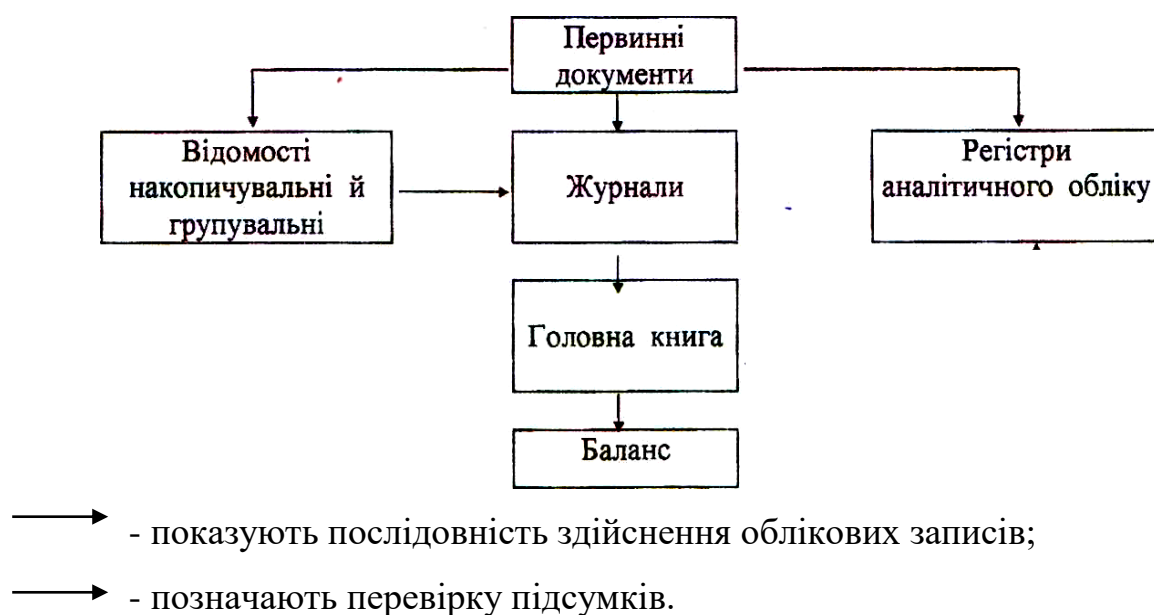


Рис. 1.6. Загальна схема журнальної форми обліку

### *Питання для самоконтролю*

1. З якою метою здійснюється державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні?
2. Який орган установлює порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності?
3. Які функції виконує головний бухгалтер?
4. Хто визначає облікову політику підприємства?
5. Що Ви розумієте під обліковим процесом? Які його основні етапи?
6. Хто відповідає за організацією бухгалтерського обліку на підприємстві?
7. У чому полягає інформаційна функція бухгалтерії?
8. З яких груп складається підрозділ бухгалтерії?

## ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ

**Завдання 1.** Визначити, до яких з видів господарського обліку — оперативного, статистичного або бухгалтерського — слід відносити наступні події:

- одержання від постачальника матеріалів;
- контроль за виконанням договорів поставки;
- чисельність робітників підприємства;
- вихід працівників на роботу;
- визначення рівня продуктивності праці на підприємстві;
- обсяги кредитів, які були надані підприємству банком;
- визначення розміру прибутку за звітний період;
- контроль за обсягами реалізованої продукції за один день.

**Завдання 2.** Встановити, які види вимірників застосовує підприємство “Профіль” у своїй господарській діяльності:

- короткострокова позика банку — 5 000 грн.,
- гроші в касі — 200 грн.;
- витрати на ремонт будівлі цеху — 10 людино-днів;
- фарба біла для фарбування стін — 20 л;
- цвяхи — 7 кг;
- відпрацьований робітниками час — 60 людино-годин;
- станки токарні — 10 шт.;
- паливо — 100 грн.;
- столи канцелярські — 15 шт.;
- матеріали — 7 000 грн.,
- деревина — 80 м<sup>3</sup>.

**Завдання 3.** Визначити, які з перелічених користувачів інформації про діяльність підприємства ПАТ “Профіль” належать до зовнішніх, а які — до внутрішніх: постачальники сировини та матеріалів; робітники цехів допоміжного виробництва; фінансові аналітики з районного фінансового відділку; керівники структурних підрозділів підприємства ПАТ “Профіль”; податкові органи; арбітражний суд; члени Правління; аудитори; покупці й замовники продукції ПАТ “Профіль”; банківські менеджери; інвестори, які цікавляться діяльністю підприємства; керівники структурних підрозділів підприємства; органи державної статистики; робітники цеху основного виробництва; депутати місцевої Ради, акціонери підприємства?

Далі згрупуйте зовнішніх користувачів за такими ознаками, табл. 1.1.

*Таблиця 1.1*

**Зовнішні користувачі інформації про діяльність підприємства**

Користувачі		
1) з прямим фінансовим інтересом	2) з непрямим фінансовим інтересом	3) без фінансового інтересу
....	....	....

**Завдання 4.** Визначити сутність основних вимог, які висуваються до бухгалтерського обліку, результати оформити у табл. 1.2.

*Таблиця 1.2.*

**Вимоги, які висуваються до бухгалтерського обліку**

№ з/п	Найменування вимог	Сутність
1	Обов’язковість ведення	
2	Порівнянність даних	
3	Уніфікованість	
4	Своєчасність	
5	Повнота	



6	Точність і об'єктивність	
7	Раціональність і економічність	

**Завдання 5.** За допомогою табл. 1.3 пов'язати вимоги, перелічені нижче, з їх характеристикою. Для цього проставити ліворуч від терміну відповідну літеру.

*Таблиця 1.3*

**Вимоги до бухгалтерського обліку та їх характеристика**

Вимога	Літера правильної відповіді	Характеристика
1	2	3
1. Своєчасність		(А) Ця вимога означає, що при достатній повноті та своєчасності облік має здійснюватися при мінімальних витратах
2. Економічність і раціональність обліку		(Б) При невиконанні цієї вимоги неможливо робити правильні висновки щодо виконання плану та відхилення від нього
3. Порівняність показників обліку з показниками плану		(В) Облік має охоплювати всі сторони господарської діяльності, забезпечуючи необхідну інформацію, але без надмірної деталізації показників
4. Достовірність і правдивість облікових даних		(Г) Тільки за умови наявності цієї вимоги облікова інформація може бути використана для дійового контролю за виконанням планових завдань, усунення недоліків, виявлення резервів і вжиття заходів щодо подальшого покращання господарської

		діяльності підприємства
5. Оперативність		(Д) Надання всієї облікової інформації, що необхідна для управління виробництвом, а також всієї облікової інформації — зовнішнім користувачам, за умови недопущення зайвої інформації, виключення повторів і непотрібних показників
6. Повнота облікової інформації		(Є) Об'єктивна вимога господарювання, невиконання якої призводить до неточностей у справі управління і контролю за діяльністю підприємства, полягає у реальному дійсному відображенні господарських фактів в обліку
7. Точність та об'єктивність даних		(Ж) Забезпечується документуванням усіх господарських операцій, правильним проведенням інвентаризації, бухгалтерських записів, оцінки, калькулювання, розподілу витрат

**Завдання 6.** Використовуючи дані табл. 2.1, згрупувати джерела утворення ресурсів підприємства за такими класифікаційними групами: статутний капітал, прибуток, кредити банку, розрахунки з постачальниками, розрахунки з оплати праці (див. вправу 2.1).

*Таблиця 2.1*

**Склад джерел утворення ресурсів (господарських засобів) меблевої фабрики ТОВ “Трояна” на 1 лютого 20\_ року, грн.**

Джерело ресурсу (господарського засобу)	Сума, грн.		
	1 варіант	2 варіант	3 варіант

Статутний капітал	160360	230970	150230
Заборгованість фірмі “Ліс” за дошки	12200	4900	25000
Заборгованість робітникам із заробітної плати	14320	10000	7420
Заборгованість банку за короткостроковий кредит	5000	6300	5800
Заборгованість постачальникам за меблеву фурнітуру	8080	3500	16470
Заборгованість управлінському апарату із заробітної плати	2000	2470	2100
Заборгованість Енергозбуту за електроенергію	11700	8000	14000
Заборгованість за воду перед КП “Вода”	6000	3000	1000
Заборгованість молодим службовцям із заробітної плати	1500	3700	3000
Прибуток від реалізації продукції	28100	41000	12000
<b>Разом</b>			

**Завдання 7.** У табл. 2.2 наведені дані про джерела виникнення господарських ресурсів фабрики “Надія” на 01.01.20\_року.

*Таблиця 2.2*

**Склад джерел фабрики ДП “Надія”, грн.**

Види джерел ресурсів	Сума
Заборгованість фабриці “Блискавка” за тканини	14 000

Заборгованість персоналу з оплати праці	25 230
Прибуток від реалізації виготовленої продукції	22 000
Заборгованість підприємству “Лотос” за фурнітуру (нитки, гудзики тощо)	8 900
Заборгованість перед бюджетом за податками	17 000
Заборгованість банку АКБ “Меркурій” за короткостроковим кредитом	21 500
Заборгованість підприємству КП “Вода” за водопостачання	25 430
Заборгованість органам соціального страхування	15 000
Цільове фінансування (для будівництва ще одного цеху)	170 000
Заборгованість Енергозбуту за електроенергію	23 000
Статутний капітал	380 500
<b>Разом</b>	

**Необхідно:** 1) визначити загальну суму ресурсів фабрики; 2) згрупувати в табл. 2.3 джерела утворення засобів за класифікаційними групами.

*Таблиця 2.3*

Групування джерел утворення ресурсів ДП “Надія”

Статутний капітал	Прибуток	Кредити банку	Розрахунки				Цільове фінансування
			з постачальниками	з оплати праці	з бюджетом	Зі страхування	
...	...	...	...	...	...	...	...
...	...	...	...	...	...	...	...

**Разом:** \_\_\_\_\_ грн.

**Завдання 8.** Прокласифікувати засоби за видом, розміщенням та джерелом формування, використовуючи наведені дані. За станом на 31 грудня 20\_р. підприємство мало такі засоби, грн:

А)

Грошові засоби в касі	200
Заборгованість покупців	42 000
Заборгованість банку з позик	30 000
Незавершене виробництво	80 000
Заборгованість із заробітної плати	36 000
Статутний капітал	410 000
Заборгованість кредиторам	32 000
Готова продукція	96 000
Основні засоби	290 000
Цільове фінансування	33 000
Сировина й матеріали	105 000
Грошові кошти на поточному рахунку в банку	83 000
Нерозподілений прибуток	105 200
Заборгованість перед бюджетом	12 000
Резервний капітал	43 000
Векселі видані	30 000
Забезпечення майбутніх витрат	10 000
Заборгованість із страхування	10 000
Вилучений капітал	25 000
Будівля медпункту	30 000

Б)

Векселі отримані	35 400
Заборгованість із заробітної плати	54 300
Запасні частини	23 700

Нематеріальні активи	48 000
Інші кошти	28 500
Нерозподілений прибуток звітного року	45 000
Неоплачений капітал	24 000
Статутний капітал	347 400
Вилучений капітал	11 000
Матеріали	103 000
Заборгованість перед бюджетом	28 000
Готова продукція	39 400
Грошові кошти на поточному рахунку в банку	105 000
Основні засоби	125 360
Незавершене виробництво	24 000
Додатковий капітал	39 300
Забезпечення майбутніх платежів	23 900
Заборгованість іншим кредиторам	30 000
Готівка	540

В)

Основні засоби	93500
Нематеріальні активи	3500
Матеріали	5200
Грошові кошти на поточному рахунку в банку	7600
Резервний капітал	20500
Нерозподілений прибуток	4200
Короткотермінові позики	1200
Незавершене виробництво	3300
Готова продукція	2000
Заборгованість із заробітної плати	4000

Заборгованість постачальникам	2550
Дебіторська заборгованість	6700
Статутний капітал	89350

**Завдання 9.** Знайдіть відповідні визначення для кожного наведеного терміна:

<b>Активи матеріальні</b>	<i>А. Група активів підприємства, які можуть бути конвертовані у грошову форму лише через деякий час.</i>
<b>Активи оборотні</b>	<i>Б. Сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово беруть участь у процесі його господарської діяльності та переносять свою вартість на продукцію частинами.</i>
<b>Активи фінансові</b>	<i>В. Сукупність фінансових інструментів, накопичених на певну дату юридичними і фізичними особами, а саме: грошові кошти в касі, грошові документи, цінні папери, фінансові вкладення в інші підприємства.</i>
<b>Активи ліквідні</b>	<i>Г. Немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути відокремлений від підприємства (ідентифікований) та утримуватися підприємством більше року.</i>

<b>Активи нематеріальні</b>	<i>Д. Сукупність майнових цінностей підприємства, що обслуговують поточний господарський процес та повністю споживаються протягом одного операційного циклу.</i>
<b>Активи необоротні</b>	<i>Е. Засоби підприємства, що мають матеріально-речову форму.</i>
<b>Активи неліквідні</b>	<i>Ж. Група активів підприємства, яка швидко може бути конвертована в грошову форму з метою своєчасного забезпечення платежів за поточними фінансовими зобов'язаннями.</i>

**Завдання 10.** Знайдіть відповідні визначення для кожного наведеного терміна:

<b>Активи</b>	<i>А. Сукупність матеріальних ресурсів і коштів, фінансових вкладень і витрат на придбання прав, необхідних для господарювання.</i>
<b>Капітал</b>	<i>Б. Економічні ресурси підприємства, які мають принести дохід в результаті очікуваних операцій.</i>
<b>Кредити</b>	<i>В. Тимчасово залучені підприємством кошти, які підлягають сплаті відповідним юридичним або фізичним особам, тобто це заборгованість підприємства перед іншими фізичними і юридичними особами за отриману від них продукцію, за надані ними послуги чи виконані роботи.</i>
<b>Кредиторська заборгованість</b>	<i>Г. Це позика у грошовій або товарній формах на умовах повернення, що її надає банк чи юридична</i>



	<i>(або фізична) особа (кредитор) іншій особі (позичальникові).</i>
--	---

### *Тестові завдання*

1. Величина активів підприємства завжди
  - A. Більше суми його зобов'язань.
  - B. Дорівнює сумі зобов'язань і власного капіталу.
  - C. Менше суми зобов'язань і власного капіталу.
2. Баланс поділяється на дві частини
  - A. Ліворуч показано актив, праворуч – зобов'язання.
  - B. Ліворуч показано капітал, праворуч – зобов'язання.
  - C. Ліворуч показано актив, праворуч – права і заборгованість.
3. У активі знаходять своє відображення
  - A. Непогашена кредиторська заборгованість.
  - B. Виробничі запаси, а також дебіторська заборгованість.
  - C. Позики та товари.
4. Призначення пасиву
  - A. Визначити, хто і в якій формі брав участь у створенні майна підприємства.
  - B. Показати предметний склад майна.
  - C. Дати узагальнену інформацію про господарські активи та їх джерела.
5. Власний капітал і зобов'язання називають також
  - A. Господарськими засобами.
  - B. Джерелами господарських засобів.
  - C. Активами.
6. Загальний підсумок балансу називається
  - A. Валютою балансу.
  - B. Балансовою формулою.
  - C. Статтею балансу.

7. У якому пункті є правильний запис

- A. Чисте майно = Майно + Зобов'язання.
- B. Майно = Власний капітал – Залучений капітал.
- C. Власний капітал = Актив – Зобов'язання.

8. Вибрати пункт, у якому перераховані тільки пасивні статті

- A. Статутний капітал, прибуток, інвестиції.
- B. Позика, кредиторська заборгованість.
- C. Витрати майбутніх періодів, цільове фінансування.

9. Вибрати пункт, у якому перераховані тільки активні статті

- A. Необоротні активи, доходи майбутніх періодів, запаси.
- B. Основні засоби, грошові кошти, нерозподілений прибуток.
- C. Витрати майбутніх періодів, незавершене виробництво, дебіторська заборгованість.

10. Чотири типи господарських операцій вперше описав

- A. І.Ф. Шер.
- B. Б.Ф. Баррем.
- C. Л. Пачолі.

**Завдання 10.** Активи підприємства становлять 30000 грн, зобов'язання перед кредиторами – 16000 грн. Визначити власний капітал підприємства.

**Завдання 11.** Всі засоби фірми складають 8000 грн., а капітал – 9000 грн.

Чи має місце такий випадок? Відповідь обґрунтуйте.

**Завдання 12.** Необхідно: на підставі даних для виконання заповнити пропущені графи в наведеній нижче таблиці.

*Дані для виконання:*

№ з/п	Активи	Зобов'язання	Капітал
1	12500	1800	?
2	28000	4900	?
3	16300	?	12500
4	19600	?	16450

5	?	6300	19200
6	?	11650	39750

**Завдання 13.** Необхідно: на підставі балансового рівняння та даних для виконання вправи скласти баланси ПП „Корсунь” та ТОВ „Гарантія”.

*Дані для виконання:*

**1. ПП „Корсунь” (грн.):**

- 1) виробничі запаси – 500,00 грн;
- 2) основні засоби – 5000,00 грн;
- 3) готова продукція – 200,00 грн;
- 4) нерозподілений прибуток – 1250,00 грн;
- 5) нематеріальні активи – 1500,00 грн;
- 6) готівка – 30,00 грн;
- 7) розрахунки з різними дебіторами – 300,00 грн;
- 8) статутний капітал – 5030,00 грн;
- 9) короткострокові позики – 500,00 грн;
- 10) розрахунки з оплати праці – 750,00 грн.

**2. ТОВ „Гарантія”(грн)**

- 1) основні засоби – 10000,00 грн;
- 2) статутний капітал – 20000,00грн;
- 3) виробничі запаси – 2000,00 грн;
- 4) МШП – 1500,00 грн;
- 5) розрахунки з різними дебіторами – 2200,00 грн;
- 6) додатковий капітал – 700,00 грн;
- 7) товари – 3000,00 грн;
- 8) готова продукція – 5000,00 грн;
- 9) нерозподілений прибуток – 3000,00 грн.

**Завдання 14.** Відомі такі дані про стан майна, капіталу та зобов’язань державного підприємства “Райдуга” станом на 31 грудня 20\_ року. Скласти

бухгалтерський баланс підприємства “Райдуга” на 31.12.20\_ р. (в тис. грн.).

Підбити підсумки по окремих розділах балансу.

Основні засоби – 620 000 грн. ,

Поточний рахунок – 84 000 грн.,

Основні матеріали – 97 000 грн.,

Розрахунки з оплати праці – 21 000 грн.;

Нерозподілений прибуток – 30 000 грн.,

Заборгованість покупців – 8 000 грн.;

Програмне забезпечення для персональних комп’ютерів – 3 000 грн.;

Покупні напівфабрикати – 10 150 грн.;

Статутний капітал – 526 850 грн.,

Готівка – 700 грн.;

Цільове фінансування – 200 000 грн.;

Розрахунки з постачальниками – 45 000 грн.;

**Завдання 15.** Складіть баланс підприємства ПАТ “Фантом” за наведеними в табл. 3.5 даними (в грн.).

*Таблиця 3.5*

**Дані для складання Балансу ПАТ “Фантом”  
станом на 31.12.20\_ року, грн.**

Дані про підприємство	Варіант				
	1	2	3	4	5
1	2	3	4	5	6
1) Виробничі запаси	24 020,00	4 083,40	10809,00	6 485,40	4 804,00
2) Нерозподілений прибуток	5 070,00	861,90	2281,50	1 368,90	1 014,07
3) Дебіторська заборгованість	195,00	33,15	87,75	52,65	39,00
4) Розрахунки з оплати праці	4 810,00	817,70	2164,50	1 298,70	962,03

*Продовження табл. 3.5*

1	2	3	4	5	6
5) Поточний рахунок	12 350,00	2 099,50	5557,50	3 334,50	2 470,00
6) Кредиторська заборгованість перед потачальниками	351,00	59,67	157,95	94,77	70,10
7) Розрахунки з дебіторами	17 000,00	2 890,00	7 650,00	4 590,00	3 400,00
8) Статутний капітал	175 500,00	29 835,00	78 975,00	47 385,00	35 100,00
9) Основні засоби	130 446,00	22 175,82	58 700,70	35220,42	26 089,20
10) Витрати майбутніх періодів	1 200,00	204,00	540,00	324,00	240,00
11) Готівка	520,00	88,40	234,00	140,40	104,00

*Тестові завдання*

1. Ліва сторона рахунку носить назву

- А. Видаток.
- В. Кредит.
- С. Дебет.

2. Кожен рахунок обов'язково повинен мати

- А. Назву.
- В. Залишок на початок періоду, перенесений з балансу.
- С. Записи по дебету і кредиту.

3. Кожна зміна господарських засобів та джерел їх утворення відображається

- А. В балансі.
- В. На відповідних рахунках.
- С. На рахунках і в балансі.

4. Активні рахунки – це рахунки, призначені для

- A. Обліку капіталу.
  - B. Обліку зобов'язань перед кредиторами.
  - C. Обліку майна.
5. Пасивні рахунки призначені для обліку
- A. Майна.
  - B. Джерел утворення.
  - C. Дебіторська заборгованості.
6. Дебетовий оборот по активному рахунку відображає
- A. Зменшення господарських засобів.
  - B. Збільшення зобов'язань.
  - C. Збільшення господарських засобів.
7. Кредитовий оборот по пасивному рахунку відображає
- A. Збільшення майна.
  - B. Збільшення капіталу або зобов'язань.
  - C. Зменшення капіталу.
8. Збільшення зобов'язань записується
- A. В дебет пасивного рахунку.
  - B. В кредит активного рахунку.
  - C. В кредит пасивного рахунку.
9. Зменшення вартості майна записується
- A. В кредит активного рахунку.
  - B. В дебет активного рахунку.
  - C. В дебет пасивного рахунку.
10. Подвійний запис означає, що одна і та сама сума записується
- A. В дебет одного рахунку і в кредит іншого.
  - B. В дебет або кредит одного рахунку двічі.
  - C. В активі та пасиві балансу.
11. Складні проводки передбачають
- A. Дебетування і кредитування декількох рахунків.
  - B. Дебетування і кредитування рахунків декілька разів на різні суми.

С. Дебетування одного і кредитування декількох рахунків.

12. Серед наведених бухгалтерських проводок обрати складну

А. Дт 661 Кт 641.

В. Дт 203 Кт 631.

С. Дт 20 Кт 631

Дт 641 Кт 631.

13. Сальдо кінцеве по пасивному рахунку визначається за формулою

А.  $Ск = КО - ДО - Сп.$

В.  $Ск = КО + Сп - ДО.$

С.  $Ск = ДО + Сп - КО.$

14. Рахунок, призначений для обліку прибутку

А. Активний.

В. Пасивний.

С. Позабалансовий.

## Завдання 16

Необхідно:

- Відкрити рахунки бухгалтерського обліку.
- Пояснити з економічної точки зору, чому початковий залишок записується в дебет чи кредит рахунку.

*Дані для виконання (грн):*

1) Основні засоби – 256350,00

2) Сировина й матеріали – 18690,00

3) Нерозподілений прибуток – 13490,00

4) Резервний капітал – 1860,00

5) Готівка – 300,00

6) Розрахунки з підзвітними особами – 1370,00

7) Розрахунки з учасниками – 1670,00

8) Розрахунки з покупцями та замовниками – 2140,00

9) Розрахунки з постачальниками та підрядниками – 5380,00

### Завдання 17

Необхідно:

- Визначити невідомі суми в наведених рахунках.
- Указати, які операції могли спричинити записи по рахунках.

*Дані для виконання:*

**Дебет**      **Основні засоби**      **Кредит**

С-до	500		
1)	400	5)	3000
2)	9000	7)	250
3)	?	10)	?
Об.	10180	Об.	?
С-до	7130		

**Дебет**      **Розрахунки з**      **Кредит**  
постачальниками та підрядниками

		С-до	200
1)	320	5)	9000
2)	100	7)	180
3)	?		
Об.	620	Об.	?
		С-до	?

### Завдання 18

Необхідно:



- визначити кореспондуючі рахунки для кожної операції;
- записати відповідні коди рахунків праворуч кожної операції.

Господарські операції ПП „Полянка” за березень ц.р.

№ оп.	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Виплачено заробітну плату працівникам підприємства		
2.	Оприбутковано матеріали, що надійшли від постачальника		
3.	Отримано готівку в касу з поточного рахунку		
4.	Відпущено зі складу матеріали в цех основного виробництва		
5.	Видано з каси готівку підзвітній особі		
6.	Зараховано короткострокову позику банку на поточний рахунок		
7.	Придбано матеріали підзвітною особою		
8.	Погашено готівкою заборгованість перед постачальниками		
9.	Повернуто невикористані підзвітні суми в касу		
10.	Сплачено з поточного рахунку податки до бюджету		
11.	На склад надійшла готова продукція, виготовлена в цеху основного виробництва		

## ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОСТІЙНОЇ РОБОТИ

### Завдання 1

Необхідно:

- визначити призначення та структуру кожного рахунку, вказати групу, до якої він належить відповідно до класифікації рахунків.
- укажати зміст дебетових і кредитових записів за кожним рахунком, зміст сальдо.

*Дані для виконання:*

№ з/п	Шифр рахунку	Назва рахунку
1	12	Нематеріальні активи
2	66	Розрахунки за виплатами працівникам
3	91	Загальновиробничі витрати
4	01	Орендовані необоротні активи
5	24	Брак у виробництві
6	312	Поточні рахунки в іноземній валюті
7	33	Інші кошти
8	34	Короткострокові векселі одержані
9	63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
10	26	Готова продукція
11	23	Виробництво
12	372	Розрахунки з підзвітними особами
13	375	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків
14	133	Накопичена амортизація нематеріальних активів
15	207	Запасні частини
16	60	Короткострокові позики
17	652	Розрахунки із соціального страхування

## Завдання 2

Необхідно:

- за наведеною кореспонденцією рахунків указати можливі господарські операції;
- дати характеристику кореспондуючих рахунків.

*Дані для виконання:*

№ з/п	Кореспонденція рахунків		№ з/п	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит		Дебет	Кредит
1	10	46	9	26	23
2	92	131	10	23	201
3	23	207	11	631	641
4	641	31	12	20	23
5	23	372	13	30	31
6	23	47	14	661	641
7	36	701	15	92	685
8	20	63	16	63	372

### *Тестові завдання*

1. Процес постачання – це сукупність операцій з

- А. Виготовлення продукції в результаті використання природних ресурсів, сировини, матеріалів, трудових ресурсів тощо.
- В. Забезпечення суб'єкта господарювання матеріальними та нематеріальними активами, необхідними для виробництва.
- С. Реалізації зайвої сировини і матеріалів покупцям.

2. Засоби виробництва, що використовуються у виробничому процесі, поділяють на

- A. Засоби праці та предмети праці.
  - B. Матеріальні та нематеріальні.
  - C. Поділу не підлягають.
3. На придбані запаси, що надходять на підприємство, складається документ
- A. Акт приймання передачі (в. № ОЗ-1).
  - B. Прибутковий ордер.
  - C. Розрахунок бухгалтерії.
4. Купівельна вартість разом з транспортно-заготівельними витратами складає
- A. Ліквідаційну вартість.
  - B. Переоцінену вартість.
  - C. Фактичну собівартість придбаних запасів.
5. До первісної вартості запасів включаються
- A. Суми ввізного мита.
  - B. Витрати на збут.
  - C. Проценти за користування позиками.
6. До складу собівартості продукції не включаються такі витрати
- A. Адміністративні.
  - B. Загальновиробничі.
  - C. Прямі виробничі витрати.
7. Облік прямих виробничих витрат ведеться на рахунку
- A. 26 „Готова продукція”.
  - B. 23 „Виробництво”.
  - C. 901 „Собівартість реалізованої продукції”.
8. Калькуляція – це
- A. Групування витрат за статтями.
  - B. Обчислення собівартості одиниці продукції за встановленою номенклатурою витрат.
  - C. Групування витрат виробництва за елементами.
9. Готова продукція обліковується на підприємствах у розрізі
- A. Місць зберігання.

В. Видів продукції.

С. Обидві відповіді правильні.

10. Яка проводка відповідає операції: „Списана фактична собівартість реалізованої продукції”

А. Дт 70 Кт 90.

В. Дт 90 Кт 26.

С. Дт 90 Кт 79.

11. Рахунок 70 „Доходи від реалізації” відображається

А. В розділі 3 активу балансу.

В. В розділі 1 пасиву балансу.

С. В балансі не відображається.

12. На рахунку 70 „Доходи від реалізації” відображають

А. По дебету і кредиту – купівельну вартість проданої продукції.

В. По дебету – собівартість реалізованої продукції, по кредиту – продажну вартість продукції.

С. По дебету – суму непрямих податків (АЗ, ПДВ), по кредиту – продажну вартість продукції.

13. Ціна прилавків без урахування ПДВ становить 400 грн. Ціна з ПДВ буде становити:

А. 480 грн.;

В. 466 грн. 67 коп.;

С. 488 грн.

14. Ціна десяти флешок з ПДВ становить 180 грн. Визначити суму ПДВ

А. 20 грн.

В. 30 грн.

С. 36 грн.

15. Якою бухгалтерською проводкою відображається продаж продукції за готівку

А. Дт 36 Кт 70.

В. Дт 30 Кт 70.

С. Дт 31 Кт 30.

### **Завдання 3**

Необхідно:

- щодо кожної господарської операції відкрити рахунки бухгалтерського обліку;
- відобразити операції щодо обліку процесу постачання на певних рахунках;
- скласти кореспонденції рахунків щодо кожної господарської операції.

*Дані для виконання:*

- 1) Надійшли на склад підприємства виробничі запаси від постачальника на суму 3000 грн, у т.ч. ПДВ оплата не проведена.
- 2) Видано гроші із каси під звіт працівнику підприємства для купівлі малоцінних та швидкозношуваних предметів у сумі 400 грн.
- 3) Проведена із розрахункового рахунку підприємства оплата постачальнику за поставлені раніше виробничі запаси у сумі 2000 грн.
- 4) Враховуючи відсутність обігових коштів на підприємстві і як наслідок відсутності можливості сплатити всю суму (3000 грн.) за поставлені раніше виробничі матеріали, було видано постачальнику короткостроковий вексель на суму 1000 грн.
- 5) Надійшли на склад малоцінні та швидкозношувані предмети на суму 200 грн, які були придбані працівником підприємства за рахунок виданої йому на руки готівки.
- 6) Надійшли на склад підприємства товари від постачальника у сумі 7000 грн.
- 7) Враховуючи відсутність на підприємстві обігових коштів, оплату за поставлені товари від постачальника було проведено за рахунок короткострокового кредиту банку в сумі 7000 грн.
- 8) Перераховано із розрахункового рахунку постачальнику в рахунок

погашення раніше виданого короткострокового векселя – 1000 грн.

#### **Завдання 4**

Необхідно:

- відобразити облік витрат на виробництво на рахунках бухгалтерського обліку (як синтетичних, так і аналітичних) з кожної господарської операції;
- скласти бухгалтерські проводки щодо кожної господарської операції.

*Дані для виконання:*

1) Витрачені виробничі запаси у сумі 1000 грн, зокрема: на виробництво продукції А у сумі 400 грн; на виробництво продукції В – 600 грн.

2) Нараховано заробітну плату працівникам підприємства – 1200 грн, зокрема: зайнятим на виробництві продукції А – 300 грн; виробництво продукції В – 700 грн; працівникам загально виробничого призначення – 200 грн.

3) Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального спрямування у розмірі 480 грн. і віднесено зокрема: на виробництво продукції А – 120 грн; на виробництво продукції В – 280 грн; на загально виробничі витрати – 80 грн.

4) Списано малоцінні та швидкозношувані предмети на загальновиробничі витрати у сумі 20 грн.

5) Проведено розподіл і включення загально виробничих витрат до вартості виробництва, пропорційно обсягів нарахованої заробітної плати на виробництві продукції А і В у сумі 300 грн, зокрема: на виробництво продукції А – 90 грн. та на виробництво продукції В – 210 грн.

6) Нараховано амортизацію по основних засобах у сумі 260 грн. в віднесено: на виробництво продукції А – 100 грн.; на виробництво продукції В – 160 грн.

7) Виконано підрядною організацією роботи на виробництві продукції

А на суму 140 грн.

8) Оприбутковано із виробництва готову продукцію по собівартості на склад у сумі 3100 грн, зокрема: продукцію А у сумі 1150 грн; продукцію В – 1950 грн.

### **Завдання 5**

Необхідно:

- За допомогою рахунків відобразити облік процесу реалізації та визначити фінансовий результат діяльності підприємства.
- Відкрити рахунки, відобразити на них господарські операції, скласти бухгалтерські проводки.

*Дані для виконання:*

- 1) Відвантажено готову продукцію покупцю за собівартістю 2000 грн.
- 2) Нараховано покупцю заборгованість за відвантажену йому продукцію за цінами реалізації у сумі 6000 грн.
- 3) Вираховано суму податку на додану вартість із суми доходу від реалізації готової продукції 1000 грн.
- 4) Списано на фінансові результати чистий дохід без урахування податку на додану вартість – 5000 грн.
- 5) Надійшла на розрахунковий рахунок підприємства оплата від покупця за поставлену йому продукцію у сумі 3500 грн.
- 6) Отримано від покупця короткостроковий вексель як гарантійне зобов'язання щодо оплати за придбаний товар у майбутньому на суму 2500 грн.
- 7) Списано на фінансові результати витрати підприємства, пов'язані із збутом продукції, у сумі 900 грн.
- 8) Нараховано до бюджету податок на прибуток у розмірі 30% від оподаткованого прибутку – 630 грн.
- 9) Визначено нерозподілений прибуток підприємства у розмірі 1470 грн.



## *Тестові завдання*

1. Суб'єкт інвентаризації – це
  - A. Особи та органи, наділені повноваженнями зі здійснення контролю за виробничою та фінансово-господарською діяльністю підприємства.
  - B. Державні і недержавні органи контролю, права яких закріплені і статті 19 Конституції України.
  - C. Структурні підрозділи підприємства.
2. За організацією, проведення та загальний стан інвентаризаційної роботи відповідає
  - A. Керівник.
  - B. Головний бухгалтер.
  - C. головний економіст.
3. Склад інвентаризаційної комісії затверджується
  - A. Наказом.
  - B. Протоколом.
  - C. Приписом судово-слідчих органів.
4. До складу інвентаризаційної комісії не можна включати
  - A. Головного бухгалтера.
  - B. Керівника.
  - C. МВО.
5. Проведення інвентаризації є обов'язковим
  - A. Перед виплатою дивідендів.
  - B. При приватизації або реорганізації підприємства.
  - C. Перед модернізацією виробництва.
6. Принцип раптовості інвентаризації пов'язаний з
  - A. Неочікуваною для МВО перевіркою фактичної наявності майна, що знаходиться в підзвіті.
  - B. Безсистемним переходом від об'єкта до об'єкта при проведенні інвентаризації.
  - C. Опломбуванням складських приміщень.

7. Інвентаризацію проводять
- A. У присутності матеріально відповідальної особи та з повним складом інвентаризаційної комісії.
  - B. Без матеріально відповідальної особи.
  - C. В присутності матеріально відповідальної особи та з неповним складом інвентаризаційної комісії.
8. Рахунок 375 „Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків” використовується при умові, якщо
- A. За інвентаризаційними різницями винних осіб не виявлено.
  - B. За інвентаризаційними різницями винних осіб встановлено.
  - C. Нестача виникла в результаті природного збитку.
9. Під обліковим регістром розуміють
- A. Первинні документи.
  - B. Звітні форми.
  - C. Правильної відповіді не запропоновано.
10. Бухгалтерські регістри за способом їх заповнення поділяють на
- A. Ручні та машинні.
  - B. Систематизовані та хронологічні.
  - C. Синтетичні та аналітичні.
11. Бухгалтерські регістри за розміщенням інформації поділяють на
- A. Ручні та електронні.
  - B. Систематизовані та хронологічні.
  - C. Однобічні та двобічні.
12. За ознакою послідовності реєстрації записів регістри бухгалтерського обліку класифікуються на
- A. Систематизовані та хронологічні.
  - B. Синтетичні та аналітичні.
  - C. Синтетичні і хронологічні.
13. Створення і становлення журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку відноситься до

- А. Часів Луки Пачолі.
- В. Повоєнних (1945-1949).
- С. Початку ХХ століття.

14. При журнально-ордерній формі обліку баланс складається за даними залишків в

- А. Журналах-ордерах.
- В. Головній книзі.
- С. Оборотній відомості по синтетичних рахунках.

15. Під Головною книгою розуміють

- А. Перелік рахунків, що відкриваються на підприємстві протягом звітного періоду.
- В. Журнал реєстрації господарських операцій.
- С. Оборотна відомість.

16. Виявлення помилки в облікових записах виправляються шляхом

- А. Додаткових проводок.
- В. Пунктирування.
- С. Вибірки.

### **Завдання 7.1**

Необхідно:

- Відобразити результати інвентаризації за допомогою бухгалтерських проводок.

*Дані для виконання:*

За даними інвентаризації на підприємстві в наявності є 98 т сталі. За даними бухгалтерського обліку – 100 т. Облікова ціна 1 т. сталі 600 грн., ціна для відшкодування заподіяних збитків – 800 грн.

### **Завдання 7.2**

Необхідно:

- Знайти помилки допущені в бухгалтерських записах;

- виправити допущені помилки.

*Дані для виконання:*

На ТОВ „ДАСТ” за звітний період були здійснені такі господарські операції:

1. Нарахована заробітна плата робітникам основного виробництва в сумі 28000 грн.
2. Утримано ПДФО і ВЗ у сумі 5460,00 грн.
3. Перераховано до бюджету 5460,00 грн.

Ці бухгалтерські операції були відображені таким чином:

1. Дт 20 Кт 661 – 20000 грн.
2. Дт 641 Кт 661 – 5460 грн.
3. Дт 641 Кт 31 – 5460 грн.

### **Завдання 8**

Необхідно:

- визначити функції бухгалтера і керівника на підприємстві та заповнити наведену нижче таблицю.

Функції керівника	Функції головного бухгалтера
1	2

*Дані для виконання:*

1. Забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку.
2. Створює всі необхідні умови для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.
3. Організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій.
4. Контролює виконання всіма підрозділами на підприємстві правомірних вимог, що стосуються ведення обліку.

5. Бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від недостачі, крадіжками і псуванням цінностей.
6. Несе відповідальність за ведення бухгалтерського обліку та забезпечення реєстрації всіх фактів здійснення господарських операцій.
7. Забезпечує неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками вимог, які до них висуваються.

## Завдання 9

Необхідно:

- вибрати з наведених нижче характеристик такі, якими повинен володіти сучасний бухгалтер. Що слід робити бухгалтеру для того, щоб бути добрим фахівцем?

*Дані для виконання:*

Вища освіта за фахом	Знання іноземної мови
Комунікабельність	Байдужість до роботи
Відсутність вищої освіти	Вміння приймати важливі рішення
Надійність	Чітке дотримання чинного законодавства
Ведення розмов з керівником на підвищених тонах	Схильність до приховування реального стану речей
Досвід практичної роботи за фахом	Чесність

### *Тестові завдання*

1. Бухгалтерський облік в Україні ґрунтується на
  - A. Визначених державою нормах обліку і звітності
  - B. Креативному обліку
  - C. Нормах обліку та звітності, які встановлюються самостійно підприємством.

2. Хто забезпечує дотримання на підприємстві єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку:
- A. власник підприємства;
  - B. власник філії;
  - C. бухгалтер.
3. Хто підписує фінансову звітність підприємства
- A. Касир і головний бухгалтер
  - B. Керівник і головний бухгалтер
  - C. Головний бухгалтер.
4. Функції бухгалтерії
- A. Контрольна та аналітична
  - B. Контрольна, інформаційна та аналітична
  - C. Аналітична, інформаційна і постачальницька.
5. Інформаційна функція полягає в наступному
- A. Перевірка законності й доцільності господарських операцій
  - B. Передача для потреб управління фактичних даних про основні показники діяльності підприємства, безперервний збір та узагальнення даних
  - C. Оінка досягнутих результатів.
6. Контрольна функція полягає а наступному
- A. Аналіз досягнутих результатів
  - B. Перевірка законності й доцільності господарських операцій та ефективного використання коштів
  - C. Передача фактичних даних для потреб управління.
7. Аналітична функція – це
- A. Безперервний збір даних
  - B. Аналіз підсумків діяльності
  - C. Перевірка законності господарських операцій.
8. Обліковий процес – це
- A. Облікова політика підприємства
  - B. Здійснення облікових робіт в певній послідовності, за окремими стадіями,

які тісно пов'язані між собою і являють єдину систему

С. Постійне застосування підприємством облікової політики.

### Завдання 10

За наведеними нижче даними необхідно:

Записати господарські операції в журнал реєстрації господарських операцій (табл. 5.1).

- Визначити середній відсоток транспортно-заготівельних витрат.
- Визначити фактичну собівартість матеріалів (табл. 5.2).
- Визначити залишок матеріалів на кінець місяця.

Дані для опрацювання:

Сальдо на початок місяця: 201 «Сировина і матеріали» (за обліковими цінами) 150000 грн., 210 «ТЗВ» 6000 грн.

$$ТЗВ\ передані\ у\ виробництво = \frac{\text{середній } \% ТЗВ * \text{запаси передані у виробництво}}{100}$$

$$\text{Середній } \% ТЗВ = \frac{ТЗВ\ на\ початок + ТЗВ\ надходження}{МЦ\ на\ початок + МЦ\ надходження}$$

Таблиця 5.1.

### Журнал реєстрації господарських операцій

№	Зміст операції	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	Оприбутковані матеріали, які надійшли від постачальника: - Матеріали - ПДВ Разом до сплати	36000,00		
2	Прийняти й до оплати рахунок транспортної компанії за доставку придбаних матеріалів - вартість послуг			

	- ПДВ Разом до сплати	2400,00		
3.	З поточного рахунку сплачені транспортно-заготівельні витрати за придбані матеріали	2 400,00		
4.	З каси видано під звіт для придбання матеріалів	2 500,00		
5	На підставі звіту підзвітної особи оприбутковано: - матеріали - залишок невикористаних сум	1500,00 1000,00		
6.	З поточного рахунку сплачено постачальнику за матеріали (див. операцію 1).	36 000,00		
7	На підставі накладної № 256 оприбутковані: - Матеріали - ПДВ Разом до сплати	60000,00		
8	Відпущені зі складу матеріали на виготовлення продукції	63 000,00		
9	По закінченню місяця списана сума транспортно-заготівельних витрат у частці, що належить до матеріалів, переданим у виробництво			

Таблиця 5.2.

### Визначення фактичної собівартості матеріалів

Показники	Залишок на початок місяця	Надійшло за місяць	Разом надходження з залишком	Середній % ТЗВ	Витрачено за місяць	Залишок на кінець місяця
Матеріали за обліковими цінами						
Транспортно-заготівельні витрати						
Фактична собівартість						

### Завдання 11



1. Відкрити бухгалтерські рахунки бухгалтерського обліку на підставі наведених даних:

- 1) Будівельні матеріали – ... грн..
- 2) Поточний рахунок у банку – 250 000,00 грн..
- 3) Готівка у касі підприємства – 30 000,00 грн..
- 4) Готівка у підзвітних осіб – 4 000,00 грн..
- 5) Витрати у незавершеному виробництві – 38 000,00 грн..
- 6) Заборгованість іншим кредиторам – 7 500,00 грн..
- 7) Заборгованість постачальникам матеріалів – 55 000,00 грн..

2. Відкрити аналітичні рахунки до субрахунку 205 "Будівельні матеріали" і записати в них початкові, залишки:

матеріали А - од. вим. м куб.; ціна 500,00 грн. за 1 м куб.; кількість 100 м куб.; сума 50 000,00 грн.;

матеріали Б - од. вим. т; ціна 260,00грн. за 1 т; кількість 200 т; сума 52 000,00 грн.;

матеріали В - од. вим. м кв.; ціна 35 грн. за 1 м кв.; кількість 400 м кв.; сума 14 000,00 грн.;

3. Відкрити аналітичні рахунки до субрахунку 210 "Транспортно-заготівельні витрати" і записати в них початкові залишки: транспортно-заготівельні витрати 2 440,00 грн..

4. У Журналі реєстрації господарських операцій за звітний місяць (табл. 5.3.) вказати кореспонденцію рахунків за наведеними операціями.

Таблиця 5.3

### Журнали реєстрації господарських операцій за звітний місяць

№ п/п	Документи, зміст господарських операцій	Сума, грн..	Кореспондуючі рахунки	
			Дебет	Кредит
1.	<i>Рахунок-фактура № 47</i> Оприбутковані на склад підприємства будівельні матеріали за покупними цінами, які поступили від постачальників: матеріали А 40 м куб.	20 000,00		

	матеріали Б 120 т матеріали В 240 м кв. Всього	31 200,00 8 400,00 59 600,00		
2.	<i>Податкова накладна № 79</i> Відображений податковий кредит за податком на додану вартість за оприбуткованими будівельними матеріалами	8 440,00		
3.	<i>Видатковий касовий ордер № 78</i> Видано з каси у підзвіт експедитору, Глушко І.І. на заготівельні витрати	600,00		
4.	<i>Рахунок-фактура № 92</i> Нараховано залізничній дорозі за зберігання будівельних матеріалів на станції	6 800,00		
5.	<i>Звіт про використання коштів виданих на відрядження або підзвіт № 72</i> Списані з підзвітної особи експедитора Глушко І.І. витрати, пов'язані з доставкою будівельних матеріалів	500,00		
6.	<i>Виписка з поточного рахунку у банку</i> Перераховано з розрахункового рахунку постачальникам матеріалів	54 640,00		
7.	<i>Рахунок-фактура № 111</i> Нараховано автотранспортній організації за доставку будівельних матеріалів з залізничної станції на підприємство	5 600,00		
8.	<i>Наряд на виконану роботу</i> Нарахована робітникам підприємства заробітна плата за розвантаження будівельних матеріалів	2 600,00		
9.	<i>Виписка з поточного рахунку у банку</i> Перераховано з поточного рахунку: залізничній дорозі за зберігання матеріалів автотранспортній організації за доставку матеріалів Всього	6 800,00 5 600,00 12 400,00		

10.	<i>Лімітно-забірна картка № 11</i>			
	Відпущені зі складу у виробництво за покупними цінами:			
	матеріали А 60 м куб.	30 000,00		
	матеріали Б 180 т	46 800,00		
	матеріали В 300 м кв.	10 500,00		
	Всього	87 300,00		
11.	<i>Довідка бухгалтерії</i>			
	Включаються до витрат на виробництво транспортно-заготівельні витрати у частині, відносної до відпущених у виробництво матеріалів (суму визначити)			

4. Відобразити приведені підприємством у звітному місяці господарські операції (п.3) на рахунках синтетичного та аналітичного обліку, підрахувати за всіма рахунками обороти за місяць та визначити залишок на кінець місяця.

5. Скласти оборотну відомість за аналітичними рахунками до субрахунку 205 "Будівельні матеріали".

### **Завдання 11**

1. На основі нижче наведених даних відкрити рахунки синтетичного обліку:

- 1) Витрати у незавершеному виробництві – ... грн.
- 2) Зареєстрований капітал – 345 000,00 грн.
- 3) Нерозподілений прибуток поточного року – 38 820,00 грн.
- 4) Малоцінні швидкозношувані предмети – 4 000,00 грн.
- 5) Сировина і матеріали – 29 500,00 грн.
- 6) Паливо – 21 400,00 грн.
- 7) Поточний рахунок у банку – 45 000,00 грн.
- 8) Готівка у касі – 550,00 грн.
- 9) Заборгованість персоналу з оплати праці – 22 980,00 грн.
- 10) Заборгованість вітчизняним постачальникам – 27 600,00 грн.
- 11) Основні засоби – 300 000,00 грн.
- 12) Знос основних засобів – 62 000,00 грн.

13) Готова продукція на складі – ... грн.

2. Відкрити рахунки аналітичного обліку:

**до рах. 23 "Виробництво"**

рах.23 А "Виробництво продукції А" – 12 500,00 грн.;

рах.23 Б "Виробництво продукції Б" – 14 800,00 грн.;

**до рах. 26 "Готова продукція";**

рах.26 А "Готова продукція А" – 250 од.; нормативна виробнича собівартість одиниці продукції 64,0 грн.; сума 16 000,00 грн.;

рах.26 Б "Готова продукція Б" – 425 од.; нормативна виробнича собівартість одиниці продукції 80,0 грн.; сума 34 000,00 грн..

3. У Журналі реєстрації господарських операцій за звітний місяць (табл. 5.4) вказати кореспондуючі рахунки за наведеними операціями, використовуючи при цьому рахунки 8-го і 9-го класів діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Таблиця 5.4

**Журналі реєстрації господарських операцій за звітний місяць**

№ п/п	Документи, зміст господарських операцій	Сума, грн.	Кореспондуючі рахунки	
			Дебет	Кредит
1.	<i>Розрахункова відомість № 10</i>			
	Нарахована заробітна плата за звітний місяць: робочим, зайнятим на виробництві продукції А	22 546,00		
	робочим, зайнятим на виробництві продукції Б	35 420,00		
	обслуговуючому та управлінському персоналу цехів	12 655,00		
	Всього	70 621,00		
2.	<i>Відомість розрахунків за страхуванням № 10</i> Зроблено відрахування єдиного соціального внеску від нарахованої заробітної плати за звітний місяць:			

	<p>- робочим, зайнятим на виробництві продукції А</p> <p>- робочим, зайнятим на виробництві продукції Б</p> <p>- обслуговуючому і управлінському персоналу цехів</p> <p>Всього (суми зазначити)</p>			
3.	<p><i>Лімітно-забірна картка № 29</i></p> <p>Відпущені зі складу у виробництво сировина і матеріали:</p> <p>на виробництво продукції А</p> <p>на виробництво продукції Б</p> <p>Всього</p>	<p>4 210,00</p> <p>4 460,00</p> <p>8 670,00</p>		
4.	<p><i>Відомість витрат палива № 21</i></p> <p>Відпущено зі складу у виробництво паливо:</p> <p>на виробництво продукції А</p> <p>на виробництво продукції Б</p> <p>на загальновиробничі потреби цехів</p> <p>Всього</p>	<p>3 437,00</p> <p>3 890,00</p> <p>3 200,00</p> <p>10 527,00</p>		
5.	<p><i>Відомість відпустки інструмента № 9</i></p> <p>Відпущені зі складу малоцінні інструменти у виробництво:</p> <p>на виробництво продукції А</p> <p>на виробництво продукції Б</p> <p>на загальновиробничі потреби цехів</p> <p>Всього</p>	<p>396,00</p> <p>584,00</p> <p>420,00</p> <p>1 400,00</p>		
6.	<p><i>Відомість розподілу витрат з електроенергії № 4</i></p> <p>Нарахована обленерго сума оплати за електроенергію розподіляється за напрямленням використання:</p> <p>на виробництво продукції А</p> <p>на виробництво продукції Б</p> <p>на освітлення приміщень цехів та ділянок</p> <p>Всього</p>	<p>16 140,00</p> <p>15 860,00</p> <p>5 600,00</p> <p>37600,00</p>		
7.	<p><i>Відомість нарахування амортизації за основними засобами № 10</i></p> <p>Нарахована амортизація за основними засобами:</p> <p>- які використовуються у виробництві</p>			

	продукції А - які використовуються у виробництві продукції Б - загальновиробничого призначення Всього	2 860,00 3 140,00 1 060,00 7 060,00		
8.	<i>Відомість розподілу загальновиробничих витрат № 10</i> Змінні загальновиробничі витрати включаються: - до витрат на виробництво продукції А - до витрат на виробництво продукції Б Всього Постійні загальновиробничі витрати включаються до собівартості реалізованої готової продукції Всього (суми визначити використовуючи дані рахунків "Виробництво", "Загальновиробничі витрати")			
9.	<i>Розрахункова відомість № 10</i> З нарахованої заробітної плати утримується ПДФО для сплати у бюджет			
10.	<i>Прибутковий касовий ордер № 71</i> Отримана з поточного рахунку в банку і оприбуткована у касу готівка для виплати заробітної плати			
11.	<i>Витиска з поточного рахунку у банку</i> Перерахована з поточного рахунку для погашення заборгованості органам соціального страхування			
12.	<i>Накладна № 32</i> Оприбуткована на склад за нормативною виробничою собівартістю: готова продукція А - 800 од. готова продукція Б - 900 од. Всього	? ? ?		

4. Відобразити проведені підприємством у звітному місяці господарські операції на рахунках синтетичного і аналітичного обліку, підрахувати обороти за місяць і розрахувати залишки на кінець місяця.

5. Скласти оборотну відомість за аналітичними рахунками до синтетичного рахунку 26 "Готова продукція" і звірити записи у аналітичному і синтетичному обліку.

### Завдання 12

1. У Журналі реєстрації господарських операцій за звітний місяць (табл. 5.5.) вказати кореспондуючі рахунки.

Таблиця 5.5

### Журналі реєстрації господарських операцій за звітний місяць

№ п/п	Документи, зміст господарських операцій	Сума, грн..	Кореспондуючі рахунки	
			Дебет	Кредит
1.	<i>Товарно-транспортна накладна № 49</i> Відвантажена готова продукція А вітчизняному покупцю за продажною ціною на суму 240 000 грн., у тому числі ПДВ 40 000 грн.	240 000,00		
2.	<i>Податкова накладна № 48</i> Нараховано податкове зобов'язання підприємства по ставці 20 % на оплату в бюджет суми ПДВ, відносного до відвантаженої продукції А	40 000,00		
3.	<i>Вантажна митна декларація № 36</i> Відвантажена готова продукція Б іноземному покупцю на суму 8 000 \$ при курсі НБУ на день відвантаження продукції --- грн.	8 000 \$ <hr/> грн		
4.	<i>Вантажна митна декларація № 36</i> Нараховано податкове зобов'язання підприємства по ставці 0 % на оплату до бюджету суми ПДВ, відносного до експортованої продукції Б	0,00		
5.	<i>Відомість реалізації готової продукції № 11</i> Списана виробнича собівартість відвантаженої			

	покупцям готової продукції: продукції А продукції Б Всього	90 000,00 35 000,00 125 000,00		
6.	<i>Відомість розподілу загально виробничих витрат № 11</i> Віднесені до собівартості реалізованої готової продукції нерозподілені постійні загально виробничі витрати звітного періоду: продукції А (суму визначити) продукції Б (суму визначити) Всього	38 300,00		
7.	<i>Відомість випуску готової продукції № 11</i> Віднесені до собівартості реалізованої готової продукції наднормативні виробничі витрати звітного періоду: продукції А (суму визначити) продукції Б (суму визначити) Всього	12 400,00		
8.	<i>Довідка бухгалтерії</i> Віднесена на збільшення фінансового результату від основної діяльності сума чистого доходу від реалізації: продукції А продукції Б Всього (суми визначити)			
9.	<i>Довідка бухгалтерії</i> Віднесена на зменшення фінансового результату від основної діяльності собівартість реалізованої готової продукції: продукції А продукції Б			



	Всього (суми визначити)			
10.	<i>Рахунок № 19</i> Нарахована рекламному агентству оплата послуг за рекламу продаваної готової продукції, яку реалізують	2 500,00		
11.	<i>Вимога № 95</i> Відпущені зі складу матеріали для упаковки готової продукції	1 200,00		
12.	<i>Звіт про використання коштів виданих на відрядження або підзвіт № 48</i> Списана з начальника відділу збуту підприємства підзвітна сума, яка витрачена на службове відрядження до покупців продукції	340,00		
13.	<i>Розрахунок забезпечення майбутніх витрат</i> Створений резерв для покриття витрат з гарантійного ремонту готової продукції у покупців	830,00		
14.	<i>Виписка з поточного рахунку у банку</i> Надійшла на поточний рахунок виручка за реалізовану вітчизняному покупцю за продажною ціною продукцію А	240 000,00		
15.	<i>Виписка з валютного рахунку у банку</i> Поступила на валютний рахунок виручка за реалізовану іноземному покупцю за продажною ціною продукцію Б	8 000 \$ <hr/> грн		
16.	<i>Виписка із поточного рахунку у банку</i> Підприємством сплачена у бюджет сума податкового зобов'язання із ПДВ, відносного до реалізованої продукції А	40 000,00		

Примітка. Базою розподілу за видами продукції нерозподілених постійних загальновиробничих витрат (операція б) та наднормативних виробничих витрат

(операція 7) використати виробничу собівартість відвантаженої покупцям готової продукції, визначену за нормативним методом.

2. Відкрити рахунки синтетичного обліку: рах. 701 "Дохід від реалізації готової продукції", рах. 791 "Результат основної діяльності", рах. 901 "Собівартість реалізованої готової продукції", рах. 93 "Витрати на збут". Записати у рахунки операції з Журналу реєстрації господарських операцій за звітний місяць, підрахувати обороти за місяць та кінцеві залишки.

3. Відкрити рахунки аналітичного обліку: рах. 701 А "Дохід від реалізації готової продукції А", рах. 701 Б "Дохід від реалізації готової продукції Б", рах. 791 А "Результат реалізації готової продукції А", рах. 791 Б "Результат реалізації готової продукції Б", рах. 901 А "Собівартість реалізованої готової продукції А", рах. 901 Б "Собівартість реалізованої готової продукції Б". Записати в аналітичні рахунки операції з Журналу реєстрації господарських операцій за звітний місяць підрахувати обороти за місяць та кінцеві залишки,

4. Скласти оборотні відомості за рахунками аналітичного обліку до рахунків 701, 791, 901 і звірити записи в оборотних відомостях із записами у рахунках синтетичного обліку.

### **Завдання 13**

1. Відкрити рахунки бухгалтерського обліку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)", 441 "Прибуток нерозподілений", 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" і відобразити у них початкові залишки на підставі наведених даних:

- прибуток, одержаний підприємством у минулому році і нерозподілений на початок поточного року, 325 000,00 грн.;

- прибуток, одержаний підприємством у поточному році на початок звітного місяця, 250 000,00 грн.;

- прибуток, використаний підприємством у поточному році на початок звітного місяця, 130 000,00 грн..

2. У Журналі реєстрації господарських операцій за звітний місяць (табл. 5.6) вказати кореспондуючі рахунки за наведеними операціями.

Таблиця 5.6

**Журналі реєстрації господарських операцій за звітний місяць**

№ п/п	Господарські операції	Сума, грн.	Кореспондуючі рахунки	
			Дебет	Кредит
1.	Відображено збільшення фінансового результату від основної діяльності підприємства: на суму доходу від реалізованої готової продукції на суму доходу від реалізації іноземної валюти Всього	240 000,00 64 000,00 304 000,00		
2.	Відображено збільшення результатів фінансових операцій підприємства; на суму доходу від сумісної діяльності на суму відсотків отриманих за придбаними облігаціями Всього	50 000,00 10 000,00 60 000,00		
3.	Відображено збільшення результатів іншої звичайної діяльності підприємства на суму доходу від реалізації об'єкту основних засобів	35 000,00		
4.	Відображено збільшення результату надзвичайних подій, на суму відшкодування витрат, яка надійшла раніше на поточний рахунок підприємства від сторонньої організації, на попередження втрат від	8 500,00		

	надзвичайних подій.			
5.	Відображено зменшення фінансового результату від основної діяльності підприємства: на суму собівартості реалізованої готової продукції на суму собівартості реалізованої іноземної валюти Всього	150 000,00  62 000,00  212 000,00		
6.	Відображено зменшення результату фінансових операцій підприємства на суму витрат, пов'язаних з користуванням кредитами банку	12 400,00		
7.	Відображено зменшення результату іншої звичайної діяльності підприємства на суму остаточної вартості реалізованого об'єкту основних засобів	8 600,00		
8.	Відображено зменшення фінансових результатів підприємства на суму адміністративних витрат звітного місяця	45 400,00		
9.	Відображено зменшення фінансових результатів підприємства на суму зроблених у звітному місяці витрат на збут продукції	24 800,00		
10.	Відображено зменшення фінансових результатів підприємства на суму нарахованих у звітному місяці податків на прибуток (суму визначити виходячи з величини отриманого прибутку та діючої ставки податку, %)			
11.	Відображено закриття рах.79 "Фінансові результати" (суму визначити)			
12.	У зв'язку зі змінами в статуті підприємства відображено внесок нерозподіленого прибутку	150 000,00		

	до зареєстрованого капіталу підприємства			
13.	Відображено нарахування дивідендів власникам підприємства у відповідності з їх долею в капіталі	50 000,00		
14.	Відображено нарахування премій за випущеними підприємством облігаціями	25 600,00		
15.	По закінченню звітного року відображено закриття рах. 443 "Прибуток, використаний у звіт ному періоді" (суму визначити)			

3. Відкрити рахунки бухгалтерського обліку 79 "Фінансові результати", 791 "Результат основної діяльності", 792 "Результат фінансових операцій", 793 "Результат іншої звичайної діяльності", 794 "Результат надзвичайних подій" і записати у них, а також у рахунки 44, 441, 443 (п.1), суми операцій із Журналу реєстрації господарських операцій. Підрахувати за всіма рахунками обороти за місяць і обчислити кінцеві залишки.

4. Скласти оборотні відомості за субрахунками до синтетичних рахунків 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" і 79 "Фінансові результати". Звірити записи в оборотних відомостях за субрахунками із записами у синтетичних рахунка 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" і 79 "Фінансові результати".

### ***Контрольні запитання з теорії бухгалтерського обліку***

1. Господарський облік, його сутність і види.
2. Вимірники, які застосовуються в обліку.
3. Роль та значення бухгалтерського обліку в управлінні.
4. Характеристика предмета бухгалтерського обліку.
5. Класифікація господарських засобів.
6. Господарські процеси і господарські операції як об'єкти

- бухгалтерського обліку.
7. Метод бухгалтерського обліку і його складові.
  8. Суть і значення бухгалтерського балансу.
  9. Побудова бухгалтерського балансу.
  10. Зміни в балансі, спричинені господарськими операціями.
  11. Рахунки бухгалтерського обліку, їх призначення та побудова.
  12. План рахунків бухгалтерського обліку.
  13. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку за економічним змістом.
  14. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку за призначенням і а структурою.
  15. Подвійне відображення операцій на рахунках та його обґрунтованість.
  16. Взаємозв'язок між синтетичними рахунками, субрахунками і аналітичними рахунками.
  17. Оборотні відомості по синтетичних і аналітичних рахунках.
  18. Методологічні основи обліку кругообігу господарських засобів.
  19. Оцінювання та калькулювання як прийоми бухгалтерського обліку.
  20. Облік процесу постачання.
  21. Облік витрат підприємства.
  22. Елементи витрат операційної діяльності.
  23. Відображення витрат у системі бухгалтерських рахунків.
  24. Облік витрат виробництва.
  25. Облік процесу реалізації продукції (робіт, послуг).
  26. Бухгалтерські документи і вимоги щодо їх оформлення.
  27. Класифікація документів.
  28. Облікові реєстри і форми бухгалтерського обліку.
  29. Помилки в обліку та способи їх виправлення.
  30. Організація документообігу і зберігання документів.
  31. Інвентаризація, її значення і види.
  32. Бухгалтерські документи і вимоги щодо їх оформлення.
  33. Нормативно-правове забезпечення ведення бухгалтерського обліку.

34. Фінансова звітність, її склад і вимоги до неї.
35. Облікова політика підприємства.
36. Порядок складання та строки подання фінансової звітності.
37. Консолідована фінансова звітність.
38. Принципи організації бухгалтерського обліку в Україні.
39. Структура, функції облікового апарату.
40. Права, обов'язки та відповідальність головного бухгалтера.

## РОЗДІЛ II. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК

### ТЕМА 1. ОСНОВИ ПОБУДОВИ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

1. Концептуальна модель фінансового обліку

2. Облікова політика

#### 1. Концептуальна модель фінансового обліку

Частина бухгалтерського обліку, яка займається відображенням господарської діяльності відповідно до законодавчих актів, дістає назву фінансового. На основі цього обліку складається фінансова звітність.

Призначенням фінансового обліку є відображення інформації про активи, зобов'язання та власний капітал. Такий облік базується на відстеженні їх руху за минулий історичний період, місяць, квартал, рік.

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

**Економічна вигода** — потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів.

**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.

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

Для організації обліку і технології обробки даних важливого значення набуває концептуальна модель, під якою розуміють фундаментальні поняття, котрі визначають будову й структуру фінансового обліку.

Концептуальна модель фінансового обліку розкривається в:  
- Законі України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”,



- плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій,
- інструкції про застосування плану рахунків, національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (далі - НП(С)БО).

## **2. Облікова політика**

Концептуальні основи фінансового обліку необхідно враховувати при розробці облікової політики підприємства. Згідно зі ст. 1 Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та п. 3 НП(С)БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності” **облікова політика** — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Основне-призначення облікової політики полягає в:

- упорядкуванні облікового процесу на підприємстві;
- забезпеченні методологічного та методичного відображення активів, власного капіталу та зобов'язань, господарських операцій та результатів його діяльності;
- наданні бухгалтерському обліку планомірності та цілеспрямованості;
- забезпеченні ефективності обліку.

Кожне підприємство, спираючись на згаданий Закон України та НП(С)БО, самостійно визначає свою облікову політику, яку воно повинно застосовувати постійно, тобто з року в рік. Відповідно до НП(С)БО 1 облікова політика розкривається у примітках до фінансових звітів, де підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису принципів оцінки статей звітності та методів обліку за окремими статтями звітності.

Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених П(С)БО 6 „Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах”. Облікова політика може змінюватися тільки тоді, коли змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує П(С)БО, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства. Якщо відбулися зміни

облікової політики, то у примітках до фінансової звітності слід розкрити причини і сутність зміни. Крім того, вони повинні бути обгрунтовані і оформлені наказом керівника.

На вибір облікової політики підприємства чинить вплив значна кількість різноманітних факторів, основними з яких є.

- специфіка та обсяги діяльності; організаційно-правова побудова;
- стратегія та тактика фінансово-господарського розвитку; аспекти системи оподаткування;
- свобода в прийнятті рішень з питань ціноутворення та вибору партнерів;
- забезпеченість технічними засобами функцій менеджменту;
- рівень інформаційного забезпечення підприємства;
- рівень кваліфікації бухгалтерських працівників;
- чисельність працюючих на підприємстві та кількість матеріально-відповідальних осіб; віддаленість структурних одиниць тощо.

Зміст облікової політики оформлюється спеціальним наказом або розпорядженням про облікову політику, що затверджується керівником підприємства. Важливим аспектом формування наказу про облікову політику є розкриття методики ведення обліку окремих фактів господарської діяльності, до яких чинні стандарти та інші нормативні акти не містять конкретних рекомендацій щодо правил їх обліку. Тому підприємство повинно самостійно встановити відповідний спосіб ведення обліку з конкретного питання на підставі чинних положень. Особливу увагу приділяють визначенню тих методів ведення обліку, без відомостей про використання яких зовнішніми та внутрішніми користувачами бухгалтерської інформації неможлива об'єктивна оцінка фінансового стану, руху грошових коштів чи визначення кінцевих результатів діяльності підприємства.

Особливості ведення обліку, які обрані підприємством при визначенні його облікової політики, застосовуються з 1 січня нового року всіма структурними підрозділами незалежно від місця їх знаходження, включаючи виділені на окремий баланс.

## **ТЕМА 2. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

1. Облік касових операцій

2. Облік коштів на рахунках у банках

### **1. Облік касових операцій**

Основним нормативним документом, що регулює правила ведення розрахунку готівкою є Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637.

Згідно з п. 4 НП(С)БО 1 „ Загальні вимоги до фінансової звітності ” грошові кошти - готівка в касі підприємства, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Каса підприємства - приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймана, видачі й зберігання готівки, інших цінностей та касових документів, в якому, як правило, ведеться касова книга.

Касові операції на підприємстві проводить касир, якщо ця посада передбачена штатним розкладом, чи бухгалтер або інший працівник, на якого покладені обов'язки касира згідно з письмовим розпорядженням керівника, якщо штатним розкладом посада касира не передбачена

Касир (працівник, який виконує обов'язки касира) несе повну матеріальну відповідальність за збереження всіх прийнятих ним цінностей. Для цього з ним укладається договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. Крім того, керівник ознайомлює касира під розпис з Положенням № 637.

Підприємства, які мають поточні рахунки в установах банків і здійснюють операції з готівкою в національній валюті, можуть мати у своїй касі на кінець дня обмежену суму готівки. **Ліміт залишку готівки в касі** - граничний розмір готівки, який може залишатися в касі в поза робочий час. Ліміт каси встановлюється підприємством самостійно на підставі розрахунку

встановлення ліміту залишку готівки в касі, що підписується головним бухгалтером і керівником підприємства. Затверджений підприємством ліміт каси повинен строго дотримуватися - всю понадлімітну готівку необхідно здавати в касу банку. До розрахунку приймається строк здавання підприємством готівки для її зарахування на рахунки в банках згідно з такими вимогами:

- для підприємств, що розташовані в населених пунктах, де є банки - щодня, для підприємств, у яких час закінчення робочого дня не дає змоги здавати готівку в день її надходження - наступного дня за днем надходження готівки до каси;

- для підприємств, що розташовані в населених пунктах, де немає банків — не рідше одного разу в п'ять робочих днів.

Готівкові розрахунки одного підприємства (підприємця) з іншим протягом одного дня за одним або декількома платіжними документами можуть здійснюватися через їх каси, каси установ банків, фінансових установ, котрі надають послуги по переказу готівки, та підприємств поштового зв'язку тільки в межах 10000 грн.

Касові операції оформлюються документами, типові форми яких затверджені наказом Мінстату України від 15.02.1996 р. № 51, і мають застосовуватися без змін на всіх підприємствах^ незалежно від відомчої підпорядкованості і форми власності.

Оприбуткування готівки в касу підприємства здійснюється за **прибутковими касовими ордерами** (ф. № КО - 1), які підписані головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником підприємства, і касиром. У прибутковому касовому ордері зазначають суму (цифрами і прописом), від кого прийнято гроші і на якій підставі. Особі, яка здала гроші, після отримання їх касиром надається квитанція за підписами головного бухгалтера або особи, уповноваженої керівником підприємства, та касира, яка засвідчена печаткою (штампом) підприємства.

Підставою заповнення прибуткового касового ордера при отриманні коштів з банку є **грошовий чек**, який виписується на ім'я касира чи іншої уповноваженої особи, через яку здійснюється отримання.

Видача готівки з кас підприємств здійснюється за **видатковими касовими ордерами** (ф. № КО - 2) або належним чином оформленими платіжними (розрахунково-платіжними) відомостями. Документи на видачу готівки повинні підписувати керівник і головний бухгалтер або особи, які на це уповноважені.

При внесенні грошових коштів на рахунок банку, крім видаткового касового ордера, подається **об'ява про внесення готівки**, в якій вказується, хто здає кошти і через кого, сума (цифрами і прописом), призначення внеску. Об'ява складається з трьох частин: перша частина (об'ява) залишається в банку, друга (квитанція) - передається касиру з відміткою банку, третя (ордер) - повертається підприємству з випискою банку після зарахування коштів на поточний рахунок.

Оплата праці, виплата допомоги з тимчасової непрацездатності, стипендій, премій тощо проводиться за **платіжними (розрахунково-платіжними) відомостями** без складання видаткового касового ордера на кожного отримувача. На титульному аркуші робиться надпис про видачу грошей за підписами керівника і головного бухгалтера або осіб, ними уповноваженими, із зазначенням строків видачі грошей і суми (прописом).

Прибуткові і видаткові касові ордери до передачі в касу реєструються бухгалтерією в **журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів** (ф. № КО - 3), Видаткові касові ордери, оформлені на основі платіжних (розрахунково-платіжних) відомостей на виплати, пов'язані з оплатою праці, реєструються після їх видачі.

Всі надходження та видача готівки обліковуються в **касовій книзі** (ф. № КО - 4) - обліковому реєстрі встановленої форми, який використовується для здійснення первинного обліку готівки в касі підприємства. Кожне підприємство веде одну касову книгу для обліку операцій з готівкою в

національній валюті і окремо на кожну іноземну валюту. Листи касової книги повинні бути пронумеровані, прошнуровані та опечатані печаткою підприємства. Кількість листів у касовій книзі підтверджується підписами керівника та головного бухгалтера підприємства. Записи в касовій книзі здійснюються в двох екземплярах (через копіювальний папір) чорнилами темного кольору кульковою або чорнильною ручкою, Перші екземпляри залишаються в касовій книзі, Другі екземпляри повинні бути відривними, що і є **звітом касира**. Перші і другі екземпляри мають однакові номери. Виправлення в касовій книзі не припускаються. Якщо виправлення зроблені, то вони завіряються підписами касира, а також головного бухгалтера або особи, що його замінює. Записи в касовій книзі здійснюються касиром по операціях одержання або видачі готівки за кожним прибутковим касовим ордером та видатковим документом в день їх надходження або видачі. Щоденно в кінці робочого дня касир підбиває підсумок операцій за день, виводить залишок готівки в касі (готівка, що є в період виплати зарплати, перераховується, враховуючи готівку, видану за незакритими платіжними (розрахунково-платіжними) відомостями) на наступний день та передає в бухгалтерію з **віт касира** - відривний листок касової книги (копія записів у касовій книзі за день) з додатком прибуткових та видаткових документів.

Для обліку грошей, виданих з каси підприємства довірентій особі, яка виплачує заробітну плату, та повернення готівки і оплачених документів застосовується **книга обліку прийнятих і виданих касиром грошей** (ф. № КО - 5).

Для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів у касі підприємства призначений активний рахунок 30 "Готівка", який має такі субрахунки:

- 301 "Готівка в національній валюті";
- 302 " Готівка в іноземній валюті".

За дебетом рахунка 30 " Готівка" відображається надходження грошових коштів до каси підприємства, "по кредиту - виплата готівки.

Типові проводки з обліку касових операцій наведені в табл. 2.1.

*Таблиця 2.1.*

**Типові проводки з обліку касових операцій**

№ п/п	Зміст господарської операції (первинний документ)	Дт	Кт
1	Отримано кошти з поточного рахунку	301	311
2	Надійшли гроші від покупців	301	361
3	Повернуто невитрачений аванс підзвітними особами	301	372
4	Внесено кошти на відшкодування завданих збитків	301	375
5	Отримано внесок засновника до статутного капіталу	301	46
6	Повернуто зайву суму виданої зарплати	301	661
7	Одержано виручку від реалізації товарів у роздрібній торгівлі	301	702
8	Внесено грошові кошти на поточний рахунок	311	301
9	Видано гроші підзвітній особі на господарські потреби або на відрядження	372	301
10	Видано заробітну плату та депоненти працівниками	661, 662	301

**2. Облік коштів на рахунках у банках**

Суб'єкти підприємницької діяльності мають право відкривати у будь-яких банках України необмежену кількість рахунків за власним вибором і згодою цих банків. Типи клієнтських рахунків наведені на рис. 2.1.

У разі відкриття (закриття) або заміни номерів усіх видів рахунків установа банку зобов'язана повідомити про це податковий орган за місцем

реєстрації власника рахунка протягом трьох робочих днів із дня відкриття (закриття) рахунка (включаючи день відкриття або закриття). Повідомлення про відкриття (закриття) чи зміну рахунка надсилається також до Національного банку України для включення до зведеного електронного реєстру власників рахунків. У випадку відкриття двох і більше поточних рахунків протягом трьох робочих днів з відкриття або закриття наступного рахунку підприємство визначає один з рахунків у національній валюті як основний, на якому буде обліковуватись заборгованість, що списується (стягується) у безспірному порядку, і повідомляє номер цього рахунку податковому органу, де він зареєстрований як платник податків.

Клієнти банку можуть відкривати лише один рахунок для формування статутного капіталу господарського товариства і один рахунок за кожною угодою спільної діяльності без створення юридичної особи.

Для здійснення операцій по поточному рахунку до банку подаються документи, форми яких затверджено Національним банком України. Документи, що надходять до банку, дійсні лише при наявності підписів, ідентичних підписам у банківській картці. Якщо будь-який реквізит не заповнений або заповнений з порушенням вимог, то банк не має права приймати такий документ до виконання. Крім того, в розрахункових документах не допускаються різного роду виправлення, незалежно від того, хто вносить ці зміни - клієнт чи банк. При цьому підприємства несуть повну відповідальність за правильність внесення у розрахункові документи даних. Надані в банк документи повинні мати такі реквізити: назву, номер поточного рахунка, ідентифікаційні коди підприємства-відправника та підприємства-одержувача грошових коштів, число, місяць, рік виписки.

Безготівкові розрахунки здійснюються за допомогою платіжних доручень. **Платіжне доручення** є розпорядженням обслуговуючому банку про перерахування визначеної суми на рахунок іншого підприємства на спеціальному бланку. За бажанням у платіжному дорученні платник може вказати **дату валютування**, тобто зазначену платником у розрахунковому



документі або в документі на переказ готівки дату, починаючи з якої, гроші, переказані платником одержувачу, переходять у власність одержувача. Ця дата не може настати пізніше, ніж на десятий календарний день після складання платіжного доручення.

Банк реєструє всі здійснені операції з надходження та списання коштів з поточного рахунка в спеціальній виписці з особового рахунка з доданням виправдовуючих документів. **Виписка банку** - документ, що видається банком підприємству і відображає рух грошових коштів на поточному рахунку. В різних банках форми виписок можуть бути різними, але в кожній обов'язково передбачаються позиції для дати, номерів рахунків дебітора та кредитора, суми.

Зберігаючи грошові кошти підприємства, банк вважає себе його боржником, тобто на цю суму має кредиторську заборгованість. Тому залишки грошових коштів і надходження на поточний рахунок підприємства банк записує по кредиту поточного рахунка підприємства, а зменшення свого боргу (списання, видачу коштів) - по дебету. Тобто за дебетом виписки відображається списання грошових коштів з поточного рахунка (зменшується заборгованість банку перед власником рахунка), а за кредитом - надходження коштів на поточний рахунок (збільшується заборгованість банку перед клієнтом).

На полях перевіреної виписки проти суми операцій і на документах, які додаються, проставляються коди кореспондуючих рахунків, а на документах вказуються ще й порядкові номери запису у виписці. Після цього на всіх доданих до виписки документах ставлять штамп "Погашено".

Для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках у банках, передбачений активний рахунок 31 "Рахунки в банках", який має такі субрахунки:

311 "Поточні рахунки в національній валюті";

312 "Поточні рахунки в іноземній валюті";

313 "Інші рахунки в банку в національній валюті";

314 "Інші рахунки в банку в іноземній валюті".

За дебетом рахунка 31 "Рахунки в банках" відображається зарахування грошових коштів на поточний рахунок підприємства, по кредиту - їх використання.

Типова кореспонденція рахунків з обліку операцій на рахунках у банках наведена в табл. 2.2.

Порядок- відображення інформації про грошові кошти в облікових регістрах та фінансовій звітності наведено в табл. 2.3.

**Таблиця 2.2.**

**Основні господарські операції з обліку операцій на рахунках у банках**

№ п/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	Зараховано кошти внесені з каси підприємства	31	301
2	Надходження коштів від покупців	31	361
3	Отримано від інших дебіторів	31	377
4	Отримано внесок до статутного капіталу	31	46
5	Отримано позику банку:		
	Довгострокову	31	501
	Короткострокову	31	601
6	Перераховано постачальникам і підрядникам за раніше отримані матеріали	631	31
7	Погашено позики банку:		
	Довгострокові	501	31
	Короткострокові	601	31
8	Сплачено податки в бюджет	641	31
9	Перераховано в Пенсійний фонд	65	31
10	Перерахована заробітна плата на особисті рахунки працівників	661	3]

**Розкриття інформації про грошові кошти в облікових регістрах та  
фінансовій звітності**

Номер та назва Рахунка	Регістр обліку	"Баланс" (форма № 1)	
		Стаття	Код рядка
30 " Готівка "	Журнали 1, відомості 1.1	Грошові кошти та їх еквіваленти: в національній валюті в іноземній валюті	1165
31 "Рахунки в банках"	Журнали 1, відомості 1.2		

**ТЕМА 3. ОБЛІК РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ**

1. Облік розрахунків з покупцями і замовниками
2. Облік розрахунків з підзвітними особами
3. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками

**1. Облік розрахунків з покупцями і замовниками**

У П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість" наведені визначення таких термінів: *Дебітори* - юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

*Дебіторська заборгованість* - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

*Довгострокова дебіторська заборгованість* - сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після 12 місяців з дати балансу.

**Операційний цикл** — проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

**Поточна дебіторська заборгованість** - сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом 12 місяців з дати балансу.

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума.

Узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантажену продукцію, товари, виконані роботи та надані послуги ведеться на активно-пасивному рахунку 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками".

По дебету рахунку 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" відображається продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт і наданих послуг, яка включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, що підлягають перерахуванню до бюджету і включені до вартості реалізації, а по кредиту — сума платежі, яка надійшла на рахунки підприємства в банківських установах чи в касу. Сальдо рахунку дебетове і відображає заборгованість покупців і замовників за одержану продукцію ( роботи, послуги).

До рахунку 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" відкриваються такі субрахунки:

361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями" - для обліку розрахунків з покупцями та замовниками, що знаходяться на митній території України:

362 "Розрахунки з іноземними покупцями" — для обліку розрахунків з іноземними покупцями та замовниками по експортним операціям.

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем та замовником, за кожним пред'явленим до сплати рахунком.

Поточна дебіторська заборгованість покупців та замовників за відвантажену їм продукцію (товари, роботи, послуги) включається до підсумку Балансу за чистою реалізаційною вартістю (п. 7 П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість") Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів. **Сумнівний борг** — поточна дебіторська заборгованість за продукцію (товари, роботи, послуги), щодо якої існує невпевненість її погашення боржником. **Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості** — сума поточної дебіторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) з вирахуванням резерву сумнівних боргів.

Величина резерву сумнівних боргів визначається виходячи з платоспроможності окремих дебіторів чи на основі класифікації дебіторської заборгованості.

Класифікація дебіторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення із встановленням коефіцієнта сумнівності для кожної групи.

**Коефіцієнт сумнівності ( $K_c$ )** встановлюється підприємством, виходячи з фактичної суми безнадійної дебіторської заборгованості за продукцію (товари,

роботи, послуги) за попередні звітні періоди, тобто за

$K =$  формулою (3.1):

**Сума резерву, що використовувалась у попередніх періодах**

(3.1)

**Сума дебіторської заборгованості, що утворилась у попередніх періодах**

**Безнадійна дебіторська заборгованість** — поточна дебіторська

заборгованість, до якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

Величину **резерву сумнівних боргів ( $P_{cb}$ )** визначають за формулою (3.2):

$$P_{cb} = \text{Сальдо дебіторської заборгованості на кінець року } X K_c. \quad (3.2)$$

Облік резервів за сумнівною дебіторською заборгованістю, до якої є ризик неповернення, ведеться на пасивному рахунку 38 "Резерв сумнівних боргів", по кредиту якого відображається створення резерву сумнівних боргів, а по дебету

— списання сумнівної заборгованості та зменшення нарахованих резервів. Кінцеве сальдо є сумою потенційної дебіторської заборгованості. Аналітичний облік по рахунку 38 ведеться в розрізі боржників або за строками непогашення дебіторської заборгованості. Документообіг між постачальниками наведено на рис. 3.1



Типова кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з покупцями та замовникам наведена в табл. 3.1.

**Таблиця 3.1.**

**Основні господарські операції з обліку розрахунків з покупцями**

№ п/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	Відображено відвантаження готової продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг	361	701, 702, 703
2	Відображено відвантаження виробничих запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів	361	712
3	Погашена покупцем заборгованість за раніше	311	361

	отримані товари, виконані роботи, надані послуги		
4	Списано безнадійну дебіторську заборгованість: за рахунок резерву в сумі, що перевищує резерв (створення резерву)	38 944	361 361

## 2. Облік розрахунків з підзвітними особами

**Підзвітні особи** — працівники даного підприємства, яким надається готівка для виконання завдань під час відрядження, а також на господарські потреби або закупівлю дрібним оптом матеріальних цінностей (канцелярських, поштових та ін.). Нормативним документом, що врегульовує питання порядку відрядження працівників підприємств усіх форм власності, є інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 10.06.1999 р. № 146 (зі змінами та доповненнями).

Направлення працівника підприємства у відрядження здійснюється керівником підприємства з оформлення **наказу про відрядження**, в якому зазначається: пункт призначення, назва підприємства, куди відряджається працівник, мета і строки відрядження. Наказ про направлення працівника у відрядження є підставою для видачі йому **посвідчення про відрядження**. Особи, що відбувають у відрядження, реєструються в **журналі реєстрацій службових відряджень**, в якому зазначаються: номер і дата посвідчення, прізвище працівника і посада, номер наказу, мета відрядження, дата від'їзду і повернення. Витрати на відрядження відшкодовуються на основі **звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт** (форма якого регламентується Порядком складання звіту використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, ф.№ 841), який повинна скласти особа, повернувшись із відрядження у такі строки:

- протягом 3-х банківських днів — при відрядженні;

-протягом 10-ти банківських днів — при видачі грошей на закупівлю сільгосппродукції та вторинної сировини (крім металобрухту);

-протягом 2-х банківських днів - при видачі грошей на господарські потреби.

До звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, прикладається посвідчення про відрядження з відмітками про вибуття з місяця роботи, прибуття в місце відрядження і вибуття з нього, та про повернення до місяця роботи. Такі відмітки підтверджуються відповідальними особами (підписом і печаткою), без яких посвідчення про відрядження не дійсне. До звіту додаються також *виправдовуючі документи* на витрачені кошти (про наймання житла, проїзні білети, копії товарних чеків, прибуткові касові ордери, чеки РРО, квитанція поштових відділень тощо). Якщо суми, видані під звіт з каси підприємства, не повністю використані, то вони повинні вноситись у касу при подачі звіту. Чергові видачі грошей під звіт не дозволяються до повного погашення попередньої заборгованості.

Окремим видом витрат, що не потребують спеціального документального підтвердження, є добові, норми яких встановлено Постановою Кабінету Міністрів України "Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордон" від 23.04.1999 р. № 663. Добові за час перебування особи у відрядженні нараховуються за всі дні (включаючи день від'їзду і день приїзду) перебування у відрядженні в межах України, включаючи вихідні, святкові і неробочі дні, час перебування в дорозі (разом із вимушеними зупинками). Добові встановлені в розмірі 320 грн (у межах України) і 80 євро (за кордоном) та не потребують спеціального документального підтвердження, крім відміток про прибуття у місце відрядження і виїзд з нього. До звіту прикладаються проїзні білети, рахунки готелів у розмірі фактичних витрат з урахуванням наданих послуг (прання, чистка, прасування), бронювання місць у готелях, вартості місця за добу, за користування холодильником і телевізором. Відшкодовуються також витрати на службові телефонні переговори. Якщо відрядження оформлено на один день, йому також оплачується проїзд та



добові, як за повну добу. У випадках харчування в готелях і включення його в оплату за проживання добові оплачуються в пониженому розмірі від норми: при одноразовому харчуванні - 80 %; при дворазовому - 60 %; при триразовому - 40 %. Облік розрахунків з підзвітними особами ведеться на активно-пасивному субрахунку 372 "Розрахунки з підзвітними особами", по дебету якого відображається видача коштів підзвітній особі, а по кредиту — списання затверджених сум на відповідні рахунки. Кінцеве сальдо може бути як дебетовим, так і кредитовим. Аналітичний облік по рахунку 372 ведеться за кожною підзвітною особою.

Порядок відображення інформації про дебіторську заборгованість в облікових регістрах та фінансовій звітності наведено в табл. 2.6.

*Таблиця 2.6.*

**Розкриття інформації про дебіторську заборгованість в облікових регістрах та фінансовій звітності**

Номер та назва рахунка	Регістр обліку	"Баланс" (форма № 1)
		Стаття
36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"	Журналу 3 (розділ I), відомість 3.1	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги: первісна вартість
38 "Резерв сумнівних боргів"	Журналу 3 (розділ I)	Резерв сумнівних боргів
372 "Розрахунки з підзвітними особами"	Журналу 3 (розділ I), відомість 3.2	Інша поточна дебіторська заборгованість

**3. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками**

У П(С)БО 11 "Зобов'язання" наведені визначення таких термінів:

**Поточні зобов'язання** — короткострокові фінансові зобов'язання, які мають бути погашені протягом поточного операційного циклу підприємства чи протягом року з дати складання бухгалтерського балансу.

**Постачальники** - юридичні або фізичні особи, які здійснюють постачання товарно-матеріальних цінностей (сировини, матеріалів, запчастин, малоцінних і швидкозношуваних предметів), що надають послуги (подачу електроенергії, газу, води, пару тощо), виконують роботи (поточний і капітальний ремонт основних засобів тощо).

**Підрядники** - спеціалізовані підприємства або фізичні особи, які виконують будівельно-монтажні роботи при спорудженні об'єктів на підставі договорів підряду на капітальне будівництво.

Розрахунки з вітчизняними постачальниками і підрядниками проводяться на підставі документів постачальника: накладних, рахунків-фактур, рахунків, актів прийнятих робіт, податкових накладних, товарно-транспортних накладних. Розрахункові документи, які надає підприємство-постачальник покупцю на суму оплати за отриману продукцію, виконані роботи та надані послуги, повинні бути акцептовані. **Акцепт розрахункових документів** - надпис уповноваженої особи (акцептанта) на рахунку, який засвідчує згоду оплатити рахунок. Після цього покупець надає своєму банку платіжне доручення на оплату придбаного товару і отримує виписку уповноваженого банку про списання грошових коштів з поточного рахунка. Якщо оплата товару проводиться готівкою через підзвітну особу, то заповнюють видатковий касовий ордер на видачу готівки під звіт та звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт (з квитанцією до прибуткового ордеру, чеком РРО, копією розрахункової квитанції з відміткою "сплачено").

Для обліку поточних зобов'язань по розрахункам з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги використовується пасивний рахунок 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками". За кредитом рахунка 63 відображається заборгованість за одержані від постачальників і підрядників товарно-

матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги, а по дебету - її погашення, списання.

Рахунок 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" має такі субрахунки:

631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками та підрядниками";

632 "Розрахунки з іноземними постачальниками та підрядниками"

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником у розрізі кожного документа (рахунка) на сплату.

Типова кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками наведена в табл. 2.7.

Порядок відображення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками в облікових регістрах та фінансовій звітності наведено в табл. 2.8.

*Таблиця 2.7.*

**Основні господарські операції з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками**

№ п/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	Оприбутковано від постачальника необоротні активи, які потребують монтажу (основні засоби, нематеріальні активи тощо)	15	63
2	Оприбутковано від постачальника виробничі запаси, малоцінні і швидкозношувані предмети, товари	20, 22, 28	63
3	Акцептовано рахунок постачальника за виконані роботи і надані послуги виробничого характеру	23	63
4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ по одержаним товарно-матеріальним цінностям, роботам, послугам	641	63

5	Відображено роботи і послуги, надані підрядниками, для цехів, апарату управління, відділу збуту	91, 92, 93	63
6	Оплачені рахунки постачальників: - з поточного рахунку; - з підзвітних сум; - довгостроковими позиками; - короткостроковими позиками	63 63 63 63	31 372 50 60

**Таблиця 2.8.**

Номер та назва рахунка	Регістр обліку	"Баланс" (форма № 1)
		Стаття
63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	Журналу 3 (розділ I), відомість 3.3	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги

#### **ТЕМА 4. ОБЛІК ДОХОДІВ ВІД ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

1. Доходи від діяльності підприємства, критерії їх визнання і класифікація
2. Облік доходів від основної та іншої операційної діяльності
3. Облік доходів від іншої звичайної діяльності
4. Облік доходів від фінансових операцій

##### **1. Доходи від діяльності підприємства, критерії їх визнання і класифікація**

У бухгалтерському обліку доходи — це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, внаслідок чого збільшується власний капітал підприємства (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків засновників).

Для того, щоб відображати в бухгалтерському обліку і складанні фінансової звітності зокрема, Звіту про фінансові результати, події, пов'язані з отриманням доходів, вони поділяються за видами діяльності.

Дохід визнається в разі додержання таких умов:

- при збільшенні активу або погашенні зобов'язань, які приводять до збільшення власного капіталу підприємства (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків засновників підприємства);
- оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Доходи, достовірну оцінку яких здійснити неможливо, у звітності не відображаються, що відповідає принципу *обачливості*, який передбачає відображення у фінансовій звітності всіх елементів за вартістю, яка має запобігати заниженню зобов'язань і витрат та завищенню активів і доходів підприємства. Цей принцип передбачає вибір методу оцінки.

**Можливість достовірної оцінки — основна умова визнання доходів.** У бухгалтерському обліку дохід відображається в сумі грошових коштів або їх еквівалентів, які були отримані або підлягають одержанню.

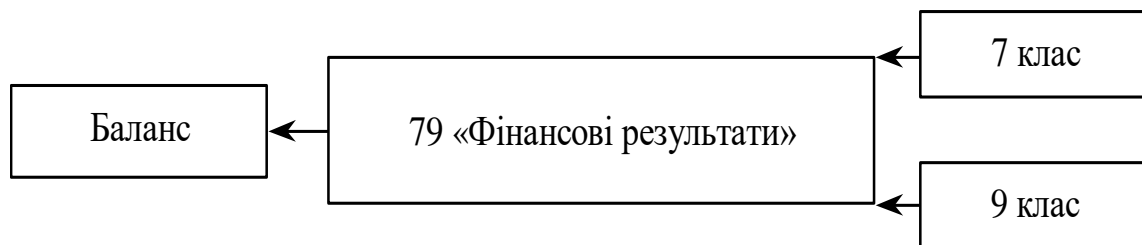
Не визнаються доходами, оскільки не є економічними вигодами, які надходять на підприємство і не приводять до збільшення власного капіталу, суми, одержані від імені третіх осіб, такі як:

- податок на додану вартість, акцизи, інші податки і обов'язкові платежі, що підлягають перерахуванню до бюджету і позабюджетних фондів;
- надходження за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- попередня оплата (аванс у рахунок оплати) продукції (товарів, робіт, послуг);
- завдаток під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження, що належать іншим особам.

У бухгалтерському обліку для обліку доходів Планом рахунків передбачено 7 клас рахунків — «Доходи і результати діяльності». Цей клас рахунків

можна вважати тимчасовим, оскільки він закривається в кінці кожного звітної періоду. Ці рахунки відображають стан доходів за певний звітний період. Тимчасові рахунки починають новий звітний період із нульового сальдо, на яких накопичується інформація про доходи за даний період, що дає змогу використовувати накопичену інформацію при складанні проміжної звітності (квартальної, за півроку, за дев'ять місяців). У кінці періоду рахунки доходів (як, до речі і рахунки витрат) закриваються через списання їх сальдо на рахунок 79 «Фінансові результати». Інструкція до нового Плану рахунків дозволяє закривати рахунки доходів та витрат **щомісяця** або **по закінченні звітного року**.

Схематично взаємозв'язок рахунків обліку доходів і витрат має наступний вигляд:



**Рис. 3.1. Взаємозв'язок рахунків обліку доходів і витрат**

Рахунки 7 класу «Доходи і результати діяльності» застосовуються для обліку доходів наступним чином:

**За кредитом рахунків 7 класу — дохід.**

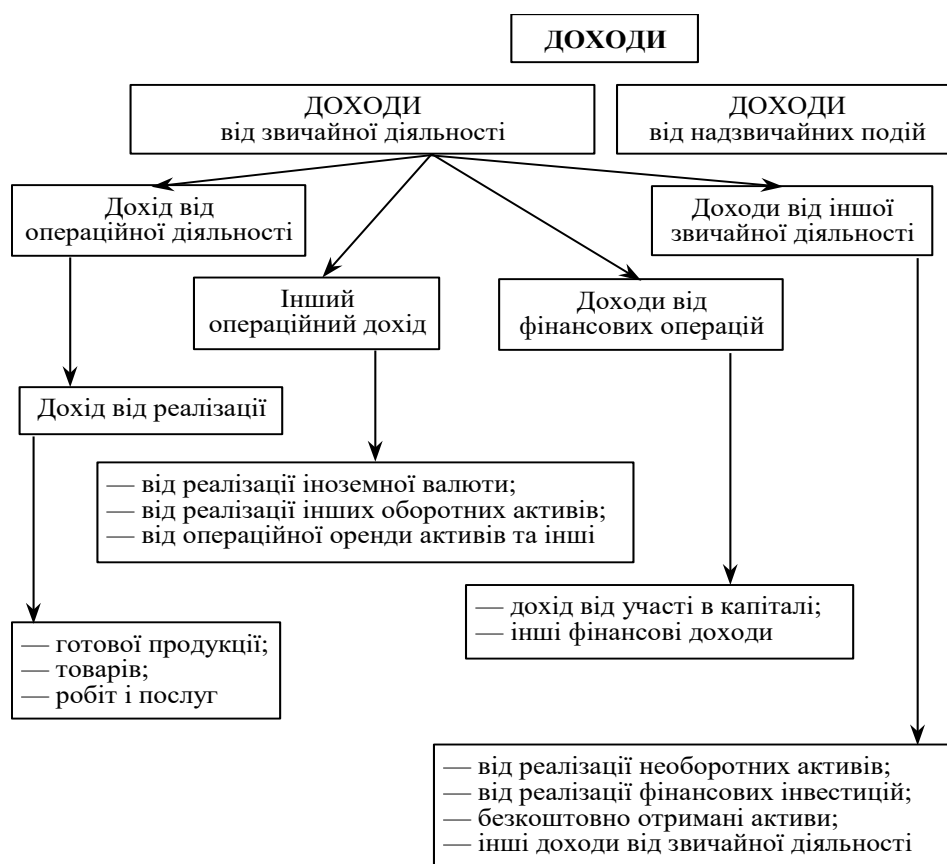
**За дебетом рахунків 7 класу (крім рахунка 76 «Страхові платежі»):**

- ПДВ;
- акцизний збір;
- інші непрямі платежі, включені до ціни продажу.

Після чого на фінансовий результат діяльності підприємства відноситься сума чистого доходу.

У бухгалтерському обліку і фінансовій звітності доходи відображаються в момент їхнього виникнення незалежно від дати надходження або сплати

**грошових коштів** — це означає, що облік доходів і складання звітності здійснюється на підставі облікового *принципу нарахування*. Складена згідно з принципом нарахування фінансова звітність інформує користувача не лише про проведені операції, які супроводжувались виплатою або одержанням грошових коштів, але й про зобов'язання сплатити грошові кошти в майбутньому, та про ресурси, наведені у грошовому вираженні, які будуть отриманні у майбутньому. Визнані в бухгалтерському обліку доходи класифікуються за такою схемою:



**Рис. 3.2. Класифікація доходів підприємства**

Закінчується 7 клас рахунків рахунком 79 «Фінансові результати». Цей рахунок призначений для обліку і узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

Фінансовий результат визначається за кожним видом діяльності шляхом зіставлення доходів і витрат звітного періоду.

За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом — суми в порядку

закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунка при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» і потрапляє до бухгалтерського балансу. Закриття рахунка 79 «Фінансові результати» здійснюється по закінченні звітного періоду (місяця чи календарного року).

Планом рахунків співвідношення доходів і витрат діяльності підприємства визначено спеціальними рахунками, класифікація яких за групами наведена у таблиці 10.1.

*Таблиця 10.1*

### **СПІВВІДНОШЕННЯ РАХУНКІВ ДОХОДІВ І ВИТРАТ**

№	Найменування рахунків витрат	№	Найменування рахунків доходів
90	Собівартість реалізації	70	Доходи від реалізації
91	Загальновиробничі витрати		
92	Адміністративні витрати		
93	Витрати на збут		
94	Інші витрати операційної діяльності	71	Інший операційний дохід
95	Фінансові витрати	73	Інші фінансові доходи
96	Витрати від участі в капіталі	72	Дохід від участі в капіталі



97	Інші витрати	74	Інші доходи
98	Податок на прибуток		
		76	Страхові платежі
		79	Фінансові результати

## ***2. Облік доходів від основної та іншої операційної діяльності***

Фінансовий результат від операційної діяльності включає в себе фінансовий результат від реалізації, а також інші операційні доходи і витрати.

Для обліку операцій, пов'язаних з реалізацією, використовуються рахунки:

70 «Доходи від реалізації»

90 «Собівартість реалізації».

Для обліку операцій з реалізації готової продукції використовуються такі субрахунки:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»

901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

1. Покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
2. Підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
3. Сума доходу може бути достовірно визначена;
4. Є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Бухгалтерські записи відображення операцій з реалізації готової продукції:

1. Відображено виручку від реалізації готової продукції:

Д-т 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»

К-т 701 «Дохід від реалізації готової продукції».

2. Відображено нарахування ПДВ:

Д-т 701 «Дохід від реалізації готової продукції»

К-т 641 «Розрахунки за податками»

2а. відображення ПДВ у разі отримання попередньої оплати:

Д-т 643 «Податкові зобов'язання»

К-т 641 «Розрахунки за податками»

2б. Відображення ПДВ у разі відвантаження попередньо оплаченої продукції:

Д-т 701 «Дохід від реалізації»

К-т 643 «Податкові зобов'язання»

3. Списання виробничої собівартості готової продукції (за обліковими цінами):

Д-т 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

К-т 26 «Готова продукція».

Для відображення всіх інших доходів від основної діяльності (крім доходів від реалізації) використовуються такі рахунки:

Рахунки 71 «Інший операційний дохід» та 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Інший операційний дохід включає:

- дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій);
- дохід від реалізації основних засобів і нематеріальних активів;
- дохід від реалізації іноземної валюти;
- дохід від операційної оренди активів;
- дохід від операційної курсової різниці;
- отримані економічні санкції (пені, штрафи, неустойки);
- відшкодування раніше списаних активів;
- дохід від списання кредиторської заборгованості;

- субсидії, фінансова допомога (гранти, цільове фінансування, — крім фінансування капітальних інвестицій);
- інші доходи від операційної діяльності.

### ***3. Облік доходів від іншої звичайної діяльності***

Для відображення операцій від іншої звичайної діяльності використовуються такі рахунки:

Рахунок 74 «Інші доходи»

Рахунок 97 «Інші витрати»,

які відображають відповідно доходи та витрати від інших операцій підприємства, які виникли у процесі його звичайної діяльності. До таких операцій належать:

- реалізація фінансових інвестицій;
- реалізація необоротних активів;
- доходи від неопераційних курсових різниць;
- дохід від безоплатно отриманих оборотних активів;
- інші доходи.

Сальдо рахунків 74 і 97 списуються на субрахунок 793 «Результат іншої звичайної діяльності», що дає змогу визначити фінансовий результат від іншої звичайної діяльності.

Бухгалтерські записи з відображення операцій від іншої звичайної діяльності мають вигляд:

1. Реалізація фінансових інвестицій:

1а. Відображено реалізацію фінансових інвестицій:

Д-т 37 «Розрахунки з іншими дебіторами»

К-т 741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій».

1б. Списано реалізовані фінансові інвестиції:

Д-т 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій»

К-т 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»

К-т 35 «Поточні фінансові інвестиції».

2. Реалізація необоротних активів:

2а. Відображено реалізацію:

Д-т 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»

К-т 742 «Дохід від реалізації необоротних активів».

2б. Нараховано ПДВ з продажної вартості необоротних активів:

Д-т 742 «Дохід від реалізації необоротних активів»

К-т 641 «Розрахунки за податками».

2в. Списано балансову вартість реалізованих необоротних активів:

Д-т 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів»

К-т 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи».

2г. Списання зносу реалізованих необоротних активів:

Д-т 13 «Знос необоротних активів»

К-т 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів».

3. Одержання доходу від неопераційних курсових різниць:

Д-т 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти», 36 «Розрахунки з покупцями»

К-т 744 «Дохід від курсових різниць».

4. Дохід від безоплатно отриманих оборотних активів:

Д-т 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»

К-т 745 «Дохід від безоплатного отриманих активів».

5. Віднесено суму до оцінки об'єкта, які раніше були уцінені до складу доходу:

Д-т 10 «Основні засоби»

К-т 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

6. Дохід від фінансової оренди активів:

Д-т 37 «Розрахунки з іншими дебіторами»

К-т 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

ба. В кінці звітної періоду віднесення сум інших доходів на фінансові результати від іншої звичайної діяльності:

Д-т 74 «Інші доходи»

К-т 793 «Результат іншої звичайної діяльності».

6б. Списання інших витрат від іншої звичайної діяльності на фінансові результати:

Д-т 793 «Результат іншої звичайної діяльності»

К-т 97 «Інші витрати».

#### ***4. Облік доходів від фінансових операцій***

Для обліку доходів від фінансових інвестицій в інші підприємства планом рахунків призначено рахунки:

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі»

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи».

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» використовується для відображення прибутку, одержаного від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких здійснюється за методом участі в капіталі. Метод участі в капіталі передбачає збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на суму відповідно збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування.

У цьому випадку рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» буде кореспондувати безпосередньо з дебетом рахунка 14 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі».

Записи щодо відображення в обліку інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, наведено в табл. 3.2.

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» використовується для відображення дивідендів, процентів та інших доходів, одержаних від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

Наприкінці звітнього періоду сальдо рахунків 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в

капіталі» списуються на рахунок 79, що дає змогу визначити результат від фінансової діяльності підприємства.

## ***5. ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНІ ВЕКТОРИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА***

Глобальні зміни в економічному середовищі, інформаційно-місткий вектор розвитку постіндустріального суспільства, світові процеси стандартизації бухгалтерського обліку зумовлюють необхідність перегляду теоретичних основ, подальшого розвитку методологічних підходів та методичних положень формування фінансової звітності вітчизняних підприємств. У сучасних умовах господарювання, коли наша держава має наміри співпрацювати з якомога більшою кількістю європейських країн, питання щодо складання прозорої та достовірної фінансової звітності залишається досить актуальним. Сучасна наукова література підтверджує те, що дослідженням проблеми формування фінансової звітності в Україні займаються багато провідних вчених. Численні праці присвячено зближенню фінансової звітності вітчизняних підприємств зі звітністю за міжнародними стандартами.

Якісна економічна інформація, зібрана та опрацьована в межах облікової системи господарюючого суб'єкта за звітний період, має забезпечувати можливість прийняття зважених управлінських рішень, спрямованих на оптимізацію функціонування підприємства і його подальший розвиток. Інформація щодо фінансового стану і результатів діяльності суб'єкта господарювання представляє інтерес для широкого кола учасників ринкових відносин. На основі вивчення відкритої звітної інформації її користувачі приймають важливі управлінські рішення щодо намірів інвестування, надання кредиту, укладання договору постачання. Основним інструментом для обґрунтування таких рішень виступає аналіз фінансової звітності, за допомогою якого можна об'єктивно оцінити внутрішні і зовнішні відносини аналізованого

підприємства, визначити його ліквідність і платоспроможність, фінансову стійкість, ефективність і прибутковість діяльності, з'ясувати перспективи розвитку. Посилення впливу зовнішнього середовища на роботу підприємства, а отже і залежності фінансового стану суб'єкту господарювання від зовнішніх економічних процесів, надійності контрагентів (постачальників і покупців), можливості залучення позичкового капіталу викликає потребу в поглибленні інформативності аналітичного забезпечення з метою посилення ґрунтовності процесу прийняття управлінських рішень та ефективності їх результату. Це потребує удосконалення методів і прийомів аналізу фінансової звітності. Водночас для зменшення ризиків користувачів інформації фінансових звітів при прийнятті управлінських рішень інформаційне забезпечення аналізу фінансової звітності має бути максимально достовірним, що зумовлює нові вимоги до аудиту, оскільки саме аудит покликаний надати гарантію достовірності, об'єктивності і надійності інформації, що розкрита у фінансовій звітності, широкому колу користувачів.

Проблематика перебудови вітчизняної облікової системи в цілому та фінансової звітності, зокрема, досліджується в наукових працях М. І. Бондаря, В. М. Добровського, С. Ф. Голова, Л. М. Кіндрацької, В. М. Костюченко, Ю. А. Кузьмінського, С. О. Левицької, Л. Г. Ловінської, М. Р. Лучка, А. В. Озеран, О. М. Петрука, С. В. Свірко, В. В. Сопка, В. Г. Швеця. Питання аналізу фінансової звітності розкриваються в роботах вітчизняних вчених О. М. Галенко, А. М. Герасимовича, І. Д. Лазаришиної, Є. В. Мниха, В. Я. Поповича, Ю. С. Цал-Цалка, М. Г. Чумаченка. Питання методики й організації аудиту висвітлені в працях вітчизняних науковців М. Т. Білухи, З. В. Гуцайлюка, Г. М. Давидова, Н. І. Дорош, С. В. Івахненкова, Л. П. Кулаковської, М. Р. Лучка, О. А. Петрик, О. Ю. Редька, В. С. Рудницького, В. Я. Савченка, Б. Ф. Усача, В. О. Шевчука. На дослідження питань формування, аналізу та аудиту фінансової звітності підприємств суттєво вплинули загальнотеоретичні положення, висвітлені у працях зарубіжних науковців та практиків, зокрема у роботах М. І. Баканова, В. В. Ковальова та Віт. В. Ковальова, М. В. Мельник, Г. В. Савицької, А. Д.

Шеремета, Р. А. Алборова, Ю. О. Данилевського, В. І. Подольського, В. В. Скобари, Я. В. Соколова, Л. О. Сухаревої, В. П. Суйца, Д. Александера, М. Ван - Бреда, Д. Ж. Вейганта, П. Гейка, П. Джексона, Г. Карлін, Д. І. Кізо, А. Макмін, Е. Хендріксона, Т. Д. Уорфилда, Р. Адамса, Е. А. Аренса і Дж. Л. Лоббека, Р. Монтгомері, Дж. К. Робертсона. Праці вказаних вище науковців склали основу поглиблення теоретичних засад, методологічних та методичних положень формування фінансової звітності підприємств, аналізу й аудиту її статей. Втім, питання стандартизації фінансової звітності підприємств, методичного забезпечення аналізу й аудиту фінансової звітності підприємств потребують подальшого опрацювання. Визначено, що важливе значення у формуванні показників фінансової звітності має цілеспрямованість окремих звітів. Теорії звітності трактують її задачі, форму і зміст. Вивчення цих теорій показало: відмітною їх ознакою є те, що вони незалежно від законодавчих норм намагаються вивести значення і цілеспрямованість фінансової звітності, її концепцію і зміст, виходячи із загальних економічних міркувань.

Існує багато різних теорій, які впливають на формування показників сучасної фінансової звітності. Найбільший інтерес представляють так звані класичні теорії звітності: статична; динамічна; органічна; камеральна; актуарна; податкова; макроекономічна; конфіденційна та інші. Узагальнення змісту наведених вище теорій звітності, дозволило констатувати той факт, що в сучасних умовах суворої регламентації бухгалтерського обліку в Україні, не всі вказані теорії можуть бути реалізованими. Враховуючи важливість інформаційних можливостей фінансової звітності, а саме даних про фінансове положення підприємства і даних про фінансові результати його діяльності, була встановлена максимальна цінність двох теорій звітності: статичної та динамічної. У зв'язку з цим, у роботі розглянуто зміст вищезгаданих теорій та їх вплив на сучасну фінансову звітність.

На основі дослідження економічних інтересів сучасних користувачів фінансової звітності проведено групування їх в певні блоки відповідно до інформаційних потреб, використовуючи концепції статичної і динамічної



інтерпретації балансу. З'ясовано, якщо переслідується мета визначення платоспроможності підприємства, то, як правило, вдаються до системи статичного балансоведення. Вона дозволяє відносно правильно оцінити майнове положення, але з неминучістю перекидає фінансовий результат. Статичне балансоведення необхідне кредиторам і тому, хто думає про гарантії повернення вкладених коштів. Саме така система поглядів потрібна аудиторам, але не адміністрації. Якщо необхідно оцінити ефективність роботи підприємства, його економічні (фінансові) результати, що особливо важливо для адміністрації і власників підприємства, то вдаються до зовсім іншої системи поглядів, іменованої динамічним балансоведенням. При цьому оцінка майнового стану підприємства перекидається.

Результати дослідження впливу різних теорій звітності на сучасну модель звіту дали можливість визначити, що кожна побудова й методологічні підходи до формування системи бухгалтерського обліку залежать від мети тих, хто організовує бухгалтерське спостереження і тим самим аргументувати необхідність застосування одночасно двох теорій звітності (статичної і динамічної), оскільки в Україні обов'язкові форми фінансової звітності носять змішаний характер.

Сьогодні фінансова звітність господарюючих суб'єктів є основним засобом комунікації і найважливішим елементом інформаційного забезпечення управління. Не випадково концепція зіставлення і публікації звітності є наріжним каменем системи національних стандартів в більшості економічно розвинутих країн. Тому формування інформаційної системи на підприємстві повинне враховувати всі аспекти його фінансово-господарської діяльності і забезпечити оптимізацію взаємозв'язків і залежності між всіма основними функціями управління, що дасть можливість використовувати дані для досягнення поставленої мети. У цьому напрямку широко використовується процесний підхід. Відповідно до нього процес управління є системою її загальних функцій. При цьому окремі стадії управлінського процесу логічно зв'язані у відповідному циклі, для якого характерний прямиий та зворотній рух,

що постійно повторюється. На основі економічних характеристик функцій управління можна виділити з них 5 загальних: планування; організація; мотивація; облік; контроль. Вказані функції поєднані сполучними процесами: комунікації та рішення. При цьому під комунікацією слід розуміти процес обміну інформацією. Вищенаведене дозволило представити організаційно-циклічну модель взаємозв'язку та послідовності реалізації функцій в загальній системі управління підприємством відповідно до процесного підходу.

Роль і значення фінансової звітності в інформаційному забезпеченні підприємства визначається ступенем запитуваності інформації, яка формується системою управління. Встановлено, що звітна інформація – це основа для прийняття важливих управлінських рішень як у середині підприємства, так і поза ним. Особливу важливість при цьому має саме фінансова звітність, оскільки нею можуть користуватися як внутрішні користувачі, так і зовнішні. Фінансова звітність як підсистема інформаційного забезпечення управління підприємством має ряд недоліків, які обмежують його інформаційну місткість. До таких недоліків слід віднести: грошовий вид всіх активів. Інформація за межами грошового віддзеркалення випадає зі сфери уваги фінансової звітності; несвоєчасність надання інформації користувачам з причини періодичності її складання відповідно до законодавства (квартал, рік). Даний недолік розв'язується за допомогою комп'ютеризації облікового процесу, тобто інформація може бути отримана у будь-який час. Недоліком фінансової звітності також можна вважати: нестабільність грошової одиниці, особливо під час інфляційних процесів. Тому, відпрацьовуючи стратегію розвитку господарства, треба прогнозувати грошове визначення активів з урахуванням індексу інфляції; оцінку необоротних і оборотних активів за цінами їх придбання, яка не завжди відповідає ринковій (поточній) ціні. Цей недолік пов'язаний з попереднім, а також з кон'юнктурними явищами на ринку товарів і послуг.

Існує і такий недолік, як нереальне представлення інформації, що є наслідком суб'єктивізму тих, хто її складає. Часто фінансова звітність показує

ту інформацію, яка є вигідною для власника. Особливо це торкається тих власників, у яких значна частина економічного потенціалу їх підприємств знаходиться в тіні.

Дослідження питань суб'єктивізму при складанні фінансової звітності дозволило встановити, що існує два види її перекручування: вуалювання та фальсифікація. Під вуалюванням слід розуміти всі перекручування фінансової звітності в межах, дозволених законодавством, тобто в рамках самостійно розробленої підприємством облікової політики. Під фальсифікацією треба розуміти застосування таких облікових прийомів, які не передбачені законодавчими документами. Вуалювання і фальсифікація може привести до різних наслідків відносно об'єктивності інформації фінансової звітності. Результати аналізу формування інформації фінансової звітності 44 досліджених нами підприємств наступні: у 15% підприємств знайдено і фальсифікація, і вуалювання; у 12 % - тільки вуалювання; 10 % - тільки фальсифікація. Ці дослідження дозволили прогнозувати основні напрями вуалювання і фальсифікації даних фінансової звітності, що дає можливість в перспективі одержувати об'єктивну інформацію.

Проте, не можна не відзначити той факт, що якщо при формуванні фінансової звітності навіть не вдавалися ані до вуалювання, ані до фальсифікації, то все одно неможливо досягти об'єктивності звітних даних, оскільки чим більш точно виміряно кількісно один показник, тим менш точно обчислено інший показник, пов'язаний з ним. Це можна підтвердити на прикладі віддзеркалення у фінансовій звітності інформації про реалізовані товари: намагаючись найбільш реально відобразити в звітності отриманий фінансовий результат шляхом використання одного з методів оцінювання, рекомендованих П(С)БО 9 "Запаси" для визначення собівартості реалізованих товарів при їх списанні, підприємства занижують, або завищують оцінку товарних залишків, збільшують, або зменшують собівартість і тим самим перекручують фінансовий результат.

Проведене дослідження фундаментальних основ формування фінансової звітності, а саме: принципів обліку, якісних характеристик та оцінки статей з точки зору їх впливу на інформаційну місткість. Для підвищення ступеню довіри користувачів до даних фінансової звітності, вона повинна відповідати загальноприйнятим принципам бухгалтерського обліку. При розробці вимог до якості інформації виникає ряд проблемних питань: по-перше, які принципи слід вважати загальноприйнятими; по-друге, хто повинен визнати їх загальноприйнятність; по-третє, чому їм надається таке важливе, майже, першорядне значення.

Дослідження питань сутності принципів дозволяє визначити, що принципи бухгалтерського обліку і фінансової звітності – це положення, які неможливо створити, але які витікають з певних правил бухгалтерського обліку, можуть змінюватися відповідно до змін цих правил і є базою для встановлення стандартів. Тобто це те, що само собою розуміється в певних умовах. Але для того, щоб принципи неухильно дотримувалися, їм необхідно додати статус закону, тобто їх треба сформулювати на законодавчому рівні. Звідси витікає відповідь на перше питання: які принципи вважати загальноприйнятими. Загальноприйнятими принципами обліку і складання звітності є принципи, які застосовуються на інтернаціональному рівні, тобто, передбачені міжнародними стандартами фінансової звітності. Логічною відповіддю на наступне питання: хто повинен визнати загальноприйнятність принципів, буде – ті організації, які беруть участь в ухваленні загальноприйнятих принципів, і ті країни, які керуються МСФЗ або національними стандартами, розробленими на їх основі. Відповідь на питання, чому принципам додається таке важливе значення витікає з перших двох відповідей. Оскільки інформацію фінансової звітності, що складена на основі загальноприйнятих принципів, використовуватимуть на міжнародному рівні, то універсальність показників дозволить користувачам ухвалити вірне економічне рішення.

В спеціальній літературі щодо складання фінансової звітності простежується застосування в основному індуктивних і дедуктивних методів обґрунтування принципів, але є й інші, а саме: законодавчо-дедуктивний та герменевтика. Доведено, що доцільно використовувати метод інтерпретації – герменевтику. Згідно цього методу критерії тлумачення положень бухгалтерського обліку визначатимуться на основі загальноприйнятих логічних правил. Застосування методу герменевтики при інтерпретації принципів дозволило обґрунтувати, що: принцип "повного освітлення" в редакції Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" за змістом майже повністю співпадає з принципом істотності, що широко вживається; принцип "неприпустимості згортання статей активів і зобов'язань" прямо не сформульований; необхідність ідентичності показників балансу попереднього і наступного років є правилом складання балансу; принцип обачності, як він сформульований у Законі, це не принцип, а дія бухгалтера, що не одне й те ж; такий принцип, як історична собівартість (ст. 4 Закону), по суті, не розповсюджується на всі активи, не вносить нічого нового в оцінку статей балансу, а по назві ніяк не пов'язаний ані з історією бухгалтерського обліку, ані з історією формування витрат виробництва. Тому необхідно переглянути його назву (назвати: "собівартість"); не можна також віднести до принципів обліку і звітності "періодичність" – можливість розділення діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання звітності. Він сформульований нечітко, без вказівки конкретного зовнішнього періоду. Періодичність складання звітності повинна бути передбаченою іншими законодавчими документами.

Враховуючи економічне середовище і на основі виявленої закономірності (чим більше принципів мають статус закону, тим ширше межа облікової політики підприємств і тим менше можливостей для вуалювання і фальсифікації фінансової звітності) пропонується: уточнити, доповнити й видозмінити систему принципів обліку і фінансової звітності, яка всебічно характеризуватиме організаційні і методологічні основи української системи

бухгалтерського обліку і дасть можливість ефективно управляти підприємством.

Дослідження питань впливу якісних характеристик на формування інформації у фінансовій звітності дозволило нам представити систему властивостей і взаємозв'язку корисності інформації фінансової звітності залежно від спрямованості, а саме: а) спрямованої на користувача і б) спрямованої на рішення.

Представлення якісних характеристик як систему властивостей корисності інформації фінансової звітності дозволило розробити рекомендації щодо удосконалення П(С)БО з урахуванням запропонованого складу якісних характеристик. Пропонується додатково включити до складу П(С)БО такі елементи: надійність, перевіряємість, нейтральність, своєчасність, істотність, які сприятимуть здійсненню функцій передбачуваності та зворотного зв'язку.

Встановлено, що вибір методів оцінки залежить від її цілей. Оскільки оцінки використовуються для мети бухгалтерського обліку і звітності, то останні в значній мірі їх визначають. Суттєвим же недоліком вітчизняної системи звітності є те, що вона не забезпечує достатньої, до того ж оперативної інформації для управлінців різного ієрархічного рівня. З іншого боку, інформація, сформована за традиційною системою звітності, важко зрозуміла для менеджерів, які здебільшого є спеціалістами-технологами, через свою надмірну специфічність. Тому вона не піддається безпосередній інтерпретації і трансформації в обґрунтовані управлінські рішення, які б унеможливили, або хоч суттєво зменшували ризики промахів. Тому актуальність проблеми поглиблення інформативності звітності важко переоцінити. Вона є неперехідною, виникла давно, але не вирішена до цього часу, хоч заради справедливості треба зазначити, що постійно була головною як в науці, так і на практиці. Інтенсивно проводились наукові дослідження, спрямовані на пошук раціональної системи звітності, яка б відповідала, крім критеріїв точності, повноти, об'єктивності, запитам користувачів інформації щодо поглиблення її інформативності.

Дослідженнями встановлено, що в даний час не існує такого методу оцінки активів підприємства, який був би прийнятним і для представлення фінансового положення підприємства, і для визначення його прибутку, і для інформаційного забезпечення процесу рішень всіма користувачами фінансової звітності. З позиції структурного підходу ідеальною є оцінка активів за собівартістю, оскільки базується на системі подвійного запису, у відповідності з якою реєструються всі зміни ресурсів підприємства, і здійснюється їх подальша ідентифікація. Але і для інших методів оцінок можна розробити формальні структури.

Таким чином, бухгалтерський облік, вдаючись в одних випадках до оцінки вибуття, в інших – придбання, по своїй суті еkleктичний. Не дивлячись на те, що для фінансової звітності більш змістовною представляється оцінка вибуття, нерідко більш прийнятною є оцінка придбання, якщо відображає максимальну оцінку для фірми або доступна в умовах відсутності ринкових цін вибуття. Дослідження у цьому напрямку дозволило визначити методи оцінок окремих статей фінансової звітності, які дозволяють одержувати найбільш реальну інформацію про майновий стан, розрахунки і зобов'язання, використання власних і позикових коштів, і в цілому – фінансовий стан підприємства, а також показати зв'язок означених методів оцінки з принципами обліку і фінансової звітності й з її якісними характеристиками.

Розглядаючи питання співвідносності звітності та бухгалтерського обліку суто інформаційній площині обґрунтовано, можна вважати, що перша є підметом, а другий – присудком. Не надто віддаляється така постанови залежності і з позиції контрольної функції бухгалтерського обліку, бо все ж таки для того, щоб вказана функція була здійсненою, розрізнені господарські операції мають бути систематизовані, що при позірному вигляді як обіги і сальдо за рахунками у своїй глибинній сутності є звітною інформацією вже на рівні зведених, а тим більше аналітичних чи синтетичних реєстрів. Слід зазначити, що донедавна превалюючим був термін “бухгалтерська” звітність. Його за останні роки у вітчизняній літературі майже витіснив

термін “фінансова” звітність. Проте нерідко вони вживались як синоніми. Лише з прийняттям П (С) БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” обидва згадані терміни визначені як самостійні. Зокрема, терміном “бухгалтерська звітність” її визначено як таку, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів. Таким чином, за цим визначенням статистична, фінансова й податкова, а також внутрішня звітність є складовими частинами бухгалтерської звітності.

Статистична звітність відображає в деталізованому вигляді окремі сторони виробничих процесів. Статистична звітність, яка опрацьовується у державних статистичних органах називається централізованою. Державна статистична звітність, яка не опрацьовується в органах державної статистики, називається нецентралізованою. Статистична звітність, яку подають підвідомчі підприємства органам управління, що розробили і опрацьовують окремі форми такої звітності, називаються відомчою.

Фінансова звітність відображає виробничі процеси і господарські засоби вузагальненому вигляді. Обидва ці види звітності існують давно, хоч термін “фінансова звітність” в Україні є новим, бо у 70-і рр. він практично не застосовувався. У зарубіжній же практиці взагалі термін звітність розглядається як фінансові відомості. Так, у пояснювальних примітках до доповіді Міжурядової робочої групи з міжнародних стандартів обліку та звітності зазначається, що альтернативним терміном до фінансових відомостей, який використовується в інших країнах, є назва «річний звіт». Альтернативною назвою відомості результатів діяльності є «Звіт про прибутки і збитки», а відомості змін у фінансовому відношенні – «Відомість руху і використання засобів». Відрадно є те, що законодавчо цей термін нарешті закріплено і в Україні.

Сьогодні фінансова звітність господарюючих суб'єктів є основним засобом комунікації і найважливішим елементом інформаційного забезпечення управління. Не випадково концепція зіставлення і публікації звітності є наріжним каменем системи національних стандартів в більшості економічно



розвинутих країн. Тому формування інформаційної системи на підприємстві повинне враховувати всі аспекти його фінансово-господарської діяльності і забезпечити оптимізацію взаємозв'язків і залежності між всіма основними функціями управління, що дасть можливість використовувати дані для досягнення поставленої мети. У цьому напрямку широко використовується процесний підхід. Відповідно до нього процес управління є системою її загальних функцій. При цьому окремі стадії управлінського процесу логічно зв'язані у відповідному циклі, для якого характерний прямий та зворотній рух, що постійно повторюється.

На основі економічних характеристик функцій управління можна виділити з них 5 загальних: планування; організація; мотивація; облік; контроль. Вказані функції поєднані сполучними процесами: комунікації та рішення. При цьому під комунікацією слід розуміти процес обміну інформацією. Вищенаведене дозволило представити організаційно-циклічну модель взаємозв'язку та послідовності реалізації функцій в загальній системі управління підприємством відповідно до процесного підходу. Облікова політика підприємства розглядається як організаційно-методична основа формування фінансової звітності, що має вплив на її показники. Ефективність ведення бухгалтерського обліку характеризується можливістю одержувати повну, точну, достовірну та оперативну інформацію з фінансової звітності про стан підприємства і про зміни, що відбуваються. Проте цифри, що представлені у фінансовій звітності, не несуть ніякої інформації про те, за допомогою яких методичних прийомів вони були отримані і, отже, прийняте на їх основі рішення не завжди може бути достатньо об'єктивним. Дійсно, збільшення запасів в балансі не обов'язково є наслідком їх придбання, але може бути наслідком зміни їх оцінки. Також і зниження прибутку звітного періоду не обов'язково викликано зниженням ефективності діяльності підприємства, а може бути наслідком зміни підходів до створення резервів.

Визначення дійсних причин конкретних змін і правильного управлінського рішення можливо тільки за умови ознайомлення з обліковими

принципами, якісними характеристиками і оцінкою, за допомогою яких сформована інформація фінансової звітності, тобто обліковою політикою підприємства.

Облікова політика підприємства повинна забезпечити своєчасне формування фінансової і управлінської інформації, її достовірність, об'єктивність, доступність і корисність для економічних рішень. Тому пропонується таке визначення облікової політики: “сукупність принципів і правил (варіантів) організації і технології реалізації методу (способів) бухгалтерського обліку на підприємстві з метою формування повної, об'єктивної і достовірної фінансової звітності”.

Доведено, що облікова політика наслідок різних обставин може відрізнятися на однакових підприємствах, і це необхідно враховувати, аналізуючи їх фінансову звітність з метою прийняття рішень. Слід мати на увазі, що динаміка співвідношень витрат і доходів залежить не тільки від ефективності використання ресурсів підприємством, але й від вживаних правил обліку. Дійсно, в рамках прийнятої облікової політики підприємство сьогодні має нагоду збільшувати або зменшувати розмір прибутку за рахунок вибору способу оцінки активів, встановлення терміну використання і порядку їх списання, а також вибору порядку віднесення на собівартість реалізованої продукції окремих видів витрат шляхом безпосереднього їх списання на виробництво або шляхом зарахування їх до складу майбутніх витрат і платежів.

Фінансова звітність підприємства є структурованим фінансовим відображенням фінансового стану підприємства і операцій, що здійснюються ним. Річна звітність характеризує всі сторони господарської діяльності та фінансові результати роботи підприємства за рік. Фінансові звіти також демонструють результати того, як керівництво підприємства використовує ресурси, що знаходяться у його розпорядженні.

Аналіз економічних джерел інформації дозволяє зробити висновок, що основною вимогою фінансової звітності в Україні повинна бути її адекватність

сучасним вимогам, тобто відповідність визначеним параметрам суспільно-господарського розвитку. При цьому досить важливу роль в удосконаленні відіграє модифікація складових звітності, оскільки вони віддзеркалюють методологічний аспект самої системи звітності.

Під обліковою оцінкою розуміється результат професійного судження стосовно ймовірного розрахунку вартості активів, зобов'язань, капіталу, доходів, витрат або їх характеристик та властивостей з урахуванням невизначеності наявних умов чи майбутніх очікувань та неможливості їх абсолютного визначення. Точність розрахункових вимірів забезпечує математична процедура, а не впевненість, що результати економічних явищ або подій достовірно відображені у фінансовій звітності. Відповідно до змісту облікових оцінок розроблено їх класифікацію: за ступенем досягнення первісних умов; за характером невизначеності; за мірою невизначеності; за періодом відображення у фінансовій звітності; за термінами перегляду; за складністю; за методом формування.

Для систематизації облікових оцінок здійснено їх групування на запрограмовані і незапрограмовані. Запрограмовані облікові оцінки пов'язані з рутинними, часто повторюваними рішеннями, результати і способи впровадження яких можуть бути наперед визначеними. Незапрограмовані облікові оцінки ґрунтуються на нетипових, ексклюзивних рішеннях, які не чітко структуровані.

Обсяг і надійність інформації, доступної менеджменту при формуванні облікових оцінок, мають високу міру невизначеності, яка впливає на ступінь точності облікових оцінок при їх розрахунку. Як правило, міра невизначеності залежить від методів вимірювання, тривалості прогнозованого періоду та актуальності даних, отриманих у минулому, для прогнозу майбутніх подій, ступеня залежності облікових оцінок від підтверджених і непідтверджених даних, надійності даних із зовнішніх джерел, залежності облікової оцінки від професійного судження, чутливості облікової оцінки до змін у припущеннях.

Дослідження суті облікових оцінок свідчить, що кінцевий результат облікового оцінювання залежно від характеру оцінки визначається припущеннями розрахункових значень для кількісної оцінки або обраними характеристиками та висновками для якісних оцінок, взаємозв'язок та взаємозумовленість яких ілюструє рис. 1.



**Рис. 4.1. Зв'язок кількісних та якісних облікових оцінок**

Для достовірної оцінки основних засобів обліковими стандартами передбачена справедлива вартість. На підставі аналізу фактів визначення справедливої вартості встановлено, що на практиці домінують розрахункові методи оцінки над цінами активного ринку, тому для ідентифікації подібних оцінок їх запропоновано позначити терміном «позабіржова розрахункова справедлива вартість», яку доцільно класифікувати як облікову оцінку основ вимірювання.

Зміни критеріїв, на яких базувалася розрахункова оцінка справедливої вартості, потребують глибокого комплексного контролю. На цьому фоні мінливість ринкових цін наочна і підтверджується результатами торгів на активних ринках.

Аналіз наукової літератури свідчить, що в методах вимірювання та при формуванні суджень і припущень у методиках обліку витрат і калькулюванні продукції застосовуються облікові оцінки управлінського обліку, зокрема:

норми витрат (матеріальні та трудові); база розподілу; перелік і склад загальнопромислових витрат; нормальний операційний цикл; критерії розподілу за окремими етапами формування доходів і витрат під час виконання робіт та послуг, при перегляді яких слід ураховувати помилки від змін облікових оцінок, які впливають на результати фінансової діяльності.

Облікові оцінки управлінського обліку пов'язані з відбором суджень, характеристик і розрахунком кількісної або грошової величини об'єкта витрат, методи вимірювання якого не мають вірогідного обґрунтування, а залежать від ступеня невизначеності такого вибору. Результати цих оцінок в узагальненому вигляді відображаються у фінансовому обліку та узагальнюються у фінансовій звітності.

Під час складання звітності українські підприємства повинні дотримуватися відповідних принципів, які встановлені на законодавчому рівні. Крім цього, складені фінансові звіти повинні відповідати певним вимогам, які визначаються як якісні характеристики фінансової звітності.

Принципи бухгалтерського обліку – це правила, якими слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності [1, с. 21]. Відомо, що Закон України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” виділяє десять принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності:

- обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінок зобов'язань і витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

- повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні й потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, прийняті на її основі;

- автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відособлене від його власників, у зв'язку, із чим особисте майно й зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

- послідовність – постійне рік у рік застосування підприємством обраної облікової політики;

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

- нарахування й відповідність доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для одержання цих доходів. При цьому доходи й витрати відображаються в бухгалтерському обліку й фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати коштів;

- перевагу сутності над формою – операції враховуються відповідно до їх сутності, а не тільки виходячи з юридичної форми;

- історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства виходячи з витрат на їх виробництво й придбання;

- єдиний грошовий вимірник – вимір й узагальнення всіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій оцінці;

- періодичність – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” виділяє чотири якісні характеристики фінансової звітності, які вимагають, щоб інформація, яка відображається у фінансовій звітності була:

1) зрозумілою й розрахованою на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання й зацікавлені у сприйнятті цієї інформації;

2) доречною, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає можливість своєчасно оцінити минулі, теперішні й майбутні події, підтвердити й скоректувати їх оцінки, виконані в минулому;

3) достовірною, тобто не містити помилок й викривлень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності;

4) порівнюваною або зіставною, що передбачає можливість користувачам порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди та звіти різних підприємств між собою.

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

Доречність означає, що фінансова звітність повинна містити лише таку інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому.

Достовірність означає, що інформація, яка наведена у фінансовій звітності не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

Порівнюваність дозволяє здійснювати порівняння:

- фінансових звітів підприємства за різні періоди;
- фінансових звітів різних підприємств.

Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни. Установлення і зміни облікової політики підприємства здійснюються за рішенням власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи).

Якісні характеристики фінансової звітності, згідно з Концептуальною основою МСФЗ, є рисами притаманними звітам, завдяки яким інформація, викладена у фінансовій звітності, стає корисною для користувачів. Тобто, якісні характеристики фінансової звітності можна вважати вимогами до інформації, яку надають фінансові звіти українських підприємств.

Вимоги до фінансової звітності можна розділити на кілька груп, відповідно до об'єкта зацікавленості того, хто формує цей перелік. Кожен має свої

особливі вимоги до фінансової звітності: законодавці, науковці, суб'єкти господарювання, що власне формують і подають звітність, зовнішні користувачі, контролюючі органи тощо. Фінансова звітність, за цим положенням, розглядається як частина бухгалтерської, яка містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Варто відмітити таку особливість, що у визначенні фінансової звітності згадується лише три види з п'яти фінансової звітності, яку подають підприємства. Чомусь у цьому визначенні обділеними увагою залишились звіт про власний капітал та примітки до фінансової звітності, хоча надалі в документі вони згадуються як складові елементи фінансової звітності. Формуючи фінансову звітність, перш за все, необхідно чітко визначити, яким вимогам вона повинна відповідати. Законодавство цьому питанню присвятило НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». У ньому розглядаються склад та елементи фінансової звітності, її якісні характеристики, принципи підготовки та порядок розкриття інформації в ній. Окрім зазначення десяти основних принципів формування фінансової звітності, в цьому стандарті також зазначається, що інформація, яка надається у фінансовій звітності, має бути дохідливою, доречною, достовірною та давати можливість порівнювати показники як різних підприємств, так і одного підприємства за різні періоди. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», визначаючи мету складання фінансової звітності, виділяє три її основні характеристики, на яких вона повинна бути сформована: повнота, правдивість та неупередженість. Своєю чергою, міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 1 «Подання фінансової звітності» основними загальними характеристиками щодо формування фінансової звітності визначає:

- достовірність;
- безперервність;
- складання звітності на основі принципу нарахування;



- виділення суттєвих статей в окремі класи;
- заборона згортання доходів і витрат або активів і зобов'язань;
- періодичність;

- можливість порівняння інформації стосовно попереднього періоду.

Виділяють дієвість, економічність, обов'язковість подання, гостроту, методологічну єдність розрахунків показників, державну регламентацію, практичність інформації, своєчасність подання, доступність і гласність, раціональність. Міжнародні стандарти поділяють принципи складання фінансової звітності на 2 групи: основні припущення та якісні характеристики фінансової звітності. Основні припущення складаються з 2 базових припущень – обліку за методом нарахування та безперервності діяльності підприємства. Принцип нарахування свідчить про те, що результати операцій та минулих подій визнаються, коли вони здійснюються (а не тоді, коли отримуються або сплачуються грошові кошти або їх еквіваленти), і відображаються в бухгалтерських реєстрах та наводяться у фінансових звітах тих періодів, до яких відносяться. Фінансові звіти, складені згідно з принципом нарахування, інформують користувачів не тільки про минулі операції, які містили виплату або отримання грошових коштів, але і про зобов'язання виплатити грошові кошти в майбутньому і про ресурси, які представлені грошовими коштами, що їх буде одержано у майбутньому. Таким чином, вони надають саме той тип інформації щодо минулих операцій та минулих подій, який є найбільш корисним для користувачів під час прийняття ними економічних рішень.

Крім цього, згідно з міжнародними стандартами, фінансові звіти складаються виходячи з припущення, що підприємство є безперервно діючим і залишатиметься діючим в осяжному майбутньому. Таким чином, припускається, що підприємство не має ні наміру, ані потреби ліквідуватися або суттєво звужувати масштаби своєї діяльності, тому активи підприємства відображаються за первісною вартістю без урахування ліквідаційних витрат. Якщо ж у підприємства виникає потреба у скороченні масштабів діяльності, або

необхідність ліквідації, фінансові звіти можуть складатися з дотриманням іншого принципу, в такому випадку має розкриватися застосований принцип.

Крім вказаних принципів, МСФЗ виділяють чотири основні якісні характеристики: зрозумілість, доречність, достовірність, зіставність. Зрозумілість інформації не означає її максимальне спрощення, а навпаки – ґрунтується на тому припущенні, що переважна частина користувачів цієї інформації має певні знання з бухгалтерського обліку, економіки і прагне її вивчати достатньо ретельно. Проте доречна для прийняття користувачами рішень інформація не повинна виключатися зі звітності тільки на тій підставі, що певним користувачам буде важко її зрозуміти. Доречність інформації виражається в її відповідності потребам користувачів під час прийняття рішень.

Інформація є доречною, якщо вона впливає на економічні рішення користувачів шляхом надання допомоги в оцінці ними минулих, нинішніх чи майбутніх подій або ж вона допомагає їм підтвердити чи виправити їхні минулі оцінки. Більш детально доречність інформації розкривається через додаткову характеристику – суттєвість. Інформація є суттєвою, якщо її відсутність або неправильне відображення може вплинути на економічні рішення користувачів, прийняті на основі фінансових звітів. Тобто суттєвість ніби відсікає ту інформацію, яка є надлишковою, а залишає достатню для прийняття рішень. Достовірність інформації є свідченням того, що вона вільна від суттєвих помилок та упередженості і користувачі можуть покластися на неї тою мірою, якою вона відображає або, як очікується, буде відображати дійсний стан справ. В свою чергу, достовірність інформації розкривається за допомогою наступних додаткових характеристик: повноти, нейтральності, обачності, превалювання сутності над формою та правдивого подання.

Інформація фінансових звітів повинна бути повною в межах суттєвості та втрат на її отримання, щоб не бути хибною та недостовірною.

Звітність повинна містити інформацію вільну від упередженості, не налаштовану заздалегідь на визначений результат. Обачність інформації – це необхідна умова до складання звітності за міжнародними стандартами, адже

для прийняття рішень важливо, щоб вартість активів та доходи не були завищені, а зобов'язання чи витрати – занижені. Сутність операцій або інших подій не завжди відповідає тому, що випливає з їх юридичної або розробленої форми. Тому під час складання фінансових звітів згідно з міжнародними стандартами ця обставина також повинна враховуватися. Щоб бути достовірною, інформація має правдиво відображати операцій інші події, які вона розкриває або, як очікується, зможе розкрити.

Слід зауважити, що згідно з Концептуальною основою складання та подання фінансових звітів, доречність та достовірність інформації мають певні обмеження – своєчасність, співвідношення вигоди і витрат й збалансованість якісних характеристик. Остання якісна характеристика фінансових звітів згідно міжнародним стандартам – це зіставність. Користувачі повинні мати змогу порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди для того, щоб визначати тенденції у його фінансовому стані та результатах діяльності. Користувачі також повинні мати змогу порівнювати фінансові звіти різних підприємств, щоб оцінити їх відносний фінансовий стан, результати діяльності та зміни у фінансовому стані.

Далі звернемо увагу на принципи, якими користуються під час складання звітності компанії США. Ці принципи діляться на такі групи: якісні характеристики інформації, тобто основні вимоги до якості підготовленої інформації; припущення стосовно складання звітності; власне основні принципи (методи) обліку та звітності; вимоги до складання звітності; та інші принципи. Якісні характеристики складаються з наступних: релевантність, надійність (достовірність), зіставність та послідовність (постійність). Припущення включають такі: єдиного ізольованого підприємства, безперервності, використання грошового вимірника та періодичності. Під час складання звітності американські компанії керуються наступними принципами: собівартості, нарахування, відповідності та повного розкриття інформації. Вимоги, або як їх ще називають, обмеження до процесу підготовки фінансових звітів включають: співвідношення витрати-вигоди, суттєвості, консерватизму

(обачності). Крім вищевказаних принципів існує ряд принципів, які можна окремо віднести до інших, це такі як: принцип превалювання сутності над формою та принцип подвійного запису.

Концептуальна модель фінансової звітності, що відповідає вимогам міжнародних стандартів базується на взаємодії складових: меті фінансової звітності і формування у зв'язку з метою обліково-аналітичного забезпечення, принципах і якісних характеристиках фінансової звітності, концепції капіталу, яка забезпечує його відображення в частині формування, збереження капіталу та визначення прибутку.

Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо придбання, продажу та володіння цінними паперами; участі в капіталі підприємства; оцінки якості управління; оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання; забезпеченості зобов'язань підприємства; визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу; регулювання діяльності підприємства; інших рішень.

Фінансова звітність повинна задовольняти потреби тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб.

Аналізуючи положення міжнародних стандартів фінансової звітності та наукові думки вчених пропонується доповнення принципів формування фінансової звітності принципами значимості та принципами вартісної оцінки [8,20]. Принцип значимості обумовлений використанням поняття «суттєвості» в обліковій практиці. При цьому значимість повинна виділятися на основі якісних і кількісних ознак. Якісні ознаки можуть бути представлені фактами господарської діяльності, які мають велике значення для суб'єкта господарювання. Кількісний вимір значимості фактів господарського життя може здійснюватися через ряд критеріїв (абсолютне значення в грошових коштах, сума витрат, понесена з укладанням угод, величина фактично понесених та очікуваних витрат тощо). Принцип вартісної оцінки обумовлюється необхідністю відображення інформації у вартісному

виразі. Також певного коригування і удосконалення потребує зміст самих форм фінансової звітності. Так, баланс не має чіткого розмежування поточних і непоточних активів і зобов'язань. Діюча форма пасиву балансу на сьогодні затрудняє здійснення аналізу фінансового стану, оскільки завжди виникає питання як класифікувати забезпечення наступних витрат і платежів та доходи майбутніх періодів. Така ситуація впливає на те, щоб переглянути підхід до порядку розкриття облікової інформації у фінансовому звіті. Вітчизняна практика передбачає суворе регламентування обсягів та рівня деталізації інформації в кожній формі фінансової звітності. Другий підхід, що передбачає визначення мінімальних обсягів та рівня інформації, яка повинна бути представлена у кожному звіті з наданням підприємствам права додаткової деталізації інформації, впроваджений в міжнародну практику.

Враховуючи це, для більш повного відображення інформації у звітності, слід надати можливість вітчизняним підприємствам додатково її доповнювати необхідними статтями, які можуть суттєво вплинути на рішення користувачів.

Аналіз вимог, які необхідно ставити до фінансової звітності, проводять і чимало науковців. Так, В. Г. Швець, аналізуючи систему вимог до фінансової звітності, розділяє їх на правові аспекти та якісні характеристики. Правовими аспектами фінансової звітності є:

- обов'язковість подання – підприємства зобов'язані подавати звітність органам, до сфери управління яких вони належать, власникам, органам державної виконавчої влади та іншим користувачам;

- державна регламентація – враховуючи необхідність узагальнення показників звітності підприємств різних видів економічної діяльності державні органи встановлюють єдині правила та форми складання і показників фінансової звітності;

- відповідальність засвідчення – фінансова звітність складається на основі даних бухгалтерського обліку, за достовірність якого несуть відповідальність керівник і головний бухгалтер підприємства. Ця обставина зумовлює

засвідчення даних фінансової звітності підписами керівника і головного бухгалтера.

Науковець Кірейцев Г. Г. акцентуючи увагу в першу чергу на тому, що інформація, яка подається зовнішнім користувачам, повинна бути в першу чергу корисною, виділяє п'ять основних вимог до фінансової звітності:

- зрозумілість і адекватність тлумачення;
- достовірність;
- зіставність;
- доречність;
- доступність.

Кандидат економічних наук Хомин П. Я. виділяє такий особливий і надзвичайно важливий для фінансової звітності аспект, як багатогранність інформації, яка повинна бути відображена у звітності. Різні споживачі інформації потребують різну інформацію, яка б забезпечувала задоволення їх інтересів саме у тому напрямі, що цікавить користувача – інші ділянки звітності для них мають практично нульову цінність. Потенційні акціонери цікавляться, як правило, лише інформацією про загальний стан підприємства, його потужність, розміри; інвестори – прибутковістю виробництва, дивідендами на акції; кредитори – можливостями підприємства погасити позику; постачальники – платоспроможністю підприємства тощо.

Порядок подання звітності, їх форми, перелік показників, що до них включаються, є одними із найбільш змінюваних елементів сучасної української звітності. Бажання якомога краще вдосконалити звітність, зробити її більш оперативнішою, детальнішою і якіснішою інколи призводило до того, що фактичні відображення змін не встигали за змінами, які впроваджувались нормативними актами й не могли застосовуватися на практиці з моменту їх опублікування в офіційних виданнях. Розглядаючи фінансову звітність як складну інформаційну систему, яка складається з підсистем, О. Левицька зазначає, що «найважливішою з них є система обліку чистого прибутку, що

інтегрує всі дані про доходи й витрати суб'єкта господарювання, результатом зіставлення яких є фінансовий результат».

При формуванні інформації у звітності зіштовхуються інтереси різних суб'єктів господарювання. Зовнішні користувачі (потенційні інвестори, кредитори, можливі майбутні контрагенти тощо) зацікавлені в тому, щоб отримувана інформація зі звітності була якомога точнішою і відповідала дійсному стану доходів, витрат, активів, пасивів і зобов'язань підприємства. Приймаючи рішення про співпрацю з підприємством, звітність якого аналізується, зовнішні користувачі хочуть звести до мінімуму свої ризики у можливій майбутній спільній діяльності, тому їх перш за все цікавить точність наданих даних.

Дещо інше бачення процесу формування показників фінансової звітності у суб'єктів господарювання, що її складають. Вони зацікавлені в тому щоб показники розмірів активів та прибутковості у звітах були якомога більшими, що, своєю чергою, робило б їх привабливішими для зовнішніх користувачів, а розмір зобов'язань, відповідно, занижувати. Тому, за наявності можливості коригування показників у бік збільшення привабливості підприємства, в більшості випадків, керівництво підприємства цією можливістю скористається. Ще однією стороною, яку можна виділити в окрему групу зовнішніх користувачів, що має свої специфічні інтереси в значеннях показників звітності, виступає державна податкова служба. Маючи планові завдання з наповнення бюджету, ця структура зацікавлена в тому, щоб звітність, яка стосується податків, мала якомога більші додатні значення (тобто, щоб платник податку постійно мав суми податкових зобов'язань).

Слід зазначити, що міжнародними стандартами передбачено дві альтернативні форми аналізу витрат: за методом характеру витрат або за методом функції витрат. Такі розбіжності впливають на виникнення окремого показника в Звіті про прибутки і збитки за міжнародними стандартами – прибутку за вирахуванням фінансових витрат та нарахованих податків. Його впровадження у вітчизняну практику надасть користувачам фінансової

звітності інформацію про вплив на діяльність підприємства діючої системи оподаткування та фінансової системи.

Крім того, фінансова звітність не забезпечує інформацією користувачів про інтелектуальний капітал, вплив вартості якого на ринкову вартість підприємства є суттєвим. Як зазначає М.С. Пушкар, «система фінансової звітності, яку використовують у діловому світі не може відобразити всієї складності бізнесу в економіці знань, коли основна роль належить нематеріальним активам, до складу яких потрібно віднести також інформаційні ресурси підприємства».

Також в останній час виникає необхідність забезпечення бухгалтерської звітності більш надійною інформацією про такі невідчутні активи як людський капітал та його вплив на майбутню дохідність компанії. За цих умов є доречним перехід до інтегрованої звітності, яка традиційно повинна містити показники, що характеризують фінансовий стан та фінансові результати діяльності підприємства. В той же час за допомогою такої звітності може бути забезпечено отримання висновків користувачами про ефективність використання людських ресурсів, рівень соціальної відповідальності її власників і керівників.

Фінансова звітність розглядається як інструмент для об'єктивної та достовірної оцінки фінансово-майнового стану, результатів діяльності та руху грошових коштів підприємства. Удосконалення принципів складання, змісту форм фінансової звітності, можливість додаткового розкриття інформації забезпечить підвищення її інформативності та значення.

Донедавна більшість господарюючих суб'єктів в Україні формували фінансову звітність за Положеннями(стандартами) бухгалтерського обліку. Однак у зв'язку із переходом низки підприємств на Міжнародні стандарти фінансової звітності виникла потреба в узгодженні форм фінансової звітності за П(с)БО та МСФЗ. Вирішення даного завдання стало можливим із прийняттям НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», у якому затверджені нові оновлені відповідно міжнародним стандартам форми фінансової звітності. Модель фінансової звітності, що відповідає вимогам міжнародних стандартів базується



на взаємодії складових: меті фінансової звітності і формування у зв'язку з метою обліково-аналітичного забезпечення, принципах і якісних характеристиках фінансової звітності, концепції капіталу, яка забезпечує його відображення в частині формування, збереження капіталу та визначення прибутку. Форма і склад статей фінансової звітності вітчизняних підприємств визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року № 73. Оновлена фінансова звітність складається з: балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності. Також при складанні фінансових звітів підприємства можуть включати до фінансових звітів додаткові статті у порядку, визначеному Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

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

Форма №1 баланс (звіт про фінансовий стан) - звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал. У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, складається окремий баланс. Досліджуючи форму № 1 ми бачимо, що вона практично не змінилась і має ту ж саму структуру, однак є деякі нюанси, а саме:

- у даній звітній формі виключені окремі розділи з представлення витратта доходів майбутніх періодів. Дана інформація знаходить своєвідображення в якості статей у складі розділів: «Оборотні активи» та «Поточні зобов'язання». МСФЗ, в свою чергу, взагалі не передбачають окремого виділення даних статей;

- дебіторська заборгованість за товари, роботи та послуги відображається на нетто основі, тобто по залишковій вартості. А інформація про резерв суми боргів має бути розкрита у примітках до фінансової звітності, щоповністю відповідає вимогам МСФЗ;

- у оновленій формі звітності №1 передбачається окремий розділ активу для груп вибуття та окремий розділ в пасиві – для зобов'язань, пов'язаних з реалізацією необоротних активів та груп вибуття. Якщо звернутися до МСФЗ, то вони не передбачають відображення даної інформації в окремих розділах звітної форми;

- статті статутний капітал та пайовий капітал об'єднанні в нову статтю зареєстрований капітал.

Форма №2 Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) - звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки та сукупний дохід підприємства за звітний період. У звіті про фінансові результати наводяться доходи і витрати, які відповідають критеріям, визначеним в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Порівнявши попередню та оновлену форму звіту про фінансові результати, можна зробити такі висновки:

- оновлена назва форми №2 «Звіт про сукупний дохід» відповідає Міжнародним стандартам фінансової звітності;

- в оновленому звіті відсутня категорія «надзвичайних доходів та витрат»;

- дана звітна форма доповнюється додатковим розділом «Сукупний дохід», в якому ми відображається інформація щодо дооцінки (уцінки) необоротних активів та фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, іншого сукупного доходу, податку на прибуток, пов'язаного з іншим сукупним доходом, іншого сукупного доходу після оподаткування та загальної суми сукупного доходу.

Висвітлення таких статей надає більшої інформативності звіту про фінансові результати, що в свою чергу підвищує його якісні характеристики для внутрішніх та зовнішніх користувачів та максимально наближує до міжнародних стандартів. Форма № 3 звіт про рух грошових коштів - звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Стосовно самих статей даної звітної форми, то суттєвих змін вони не зазнали, однак надзвичайні статті було виключено з метою наближення до МСФЗ.

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. В більшості випадків перевага надається прямому методу, але в тому випадку коли підприємство має закордонних партнерів або ж має іноземних інвесторів – на їх вимогу може використовувати непрямий метод. Форма № 4 Звіт про власний капітал - звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду . 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.

В результаті структурних змін Звіту про фінансові результати, можна відзначити другорядність Звіту про власний капітал. Це пояснюється тим, що Баланс та звітна форма № 2 вже містять інформацію про складові власного капіталу підприємства, а форма № 4 деталізує інформацію про зміни даних складових. Стосовно Приміток до фінансової звітності, то уніфікованої форми

їх представлення немає. Однак їх ніхто не відміняв. Тому в Примітках обов'язково необхідно представити: загальну інформацію про підприємство, базу підготовки фінансової звітності, інформацію про бухгалтерські оцінки, принципи бухгалтерського обліку, фактичні та потенційні зобов'язання, події після дати балансу.

Отже, в результаті оновлення структури та сутності, фінансова звітність стала більш наближена до міжнародних стандартів ведення обліку, що є безумовним позитивним фактором. Адже економіка України є відкритою до євроінтеграційного процесу та міжнародної співпраці, яка базується на застосуванні усіма її суб'єктами однотипних форм звітності. І рано чи пізно всі підприємства України будуть змушені перейти до ведення обліку за міжнародними стандартами. Та, попри це, на даний момент часу фінансова звітність в Україні за своїми формами та сутністю не є досконалою.

## ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ

### Завдання 1

1. Вказати кореспондуючі рахунки у наведених листах касової книги ПАТ "Консоль" за грудень 20\_\_ р. (додаток 1).
2. Заповнити лист касової книги за 28.12.20\_\_ р. (залишок на початок дня дорівнює залишку на кінець 21.12.20\_\_ р.)
3. Заповнити журнал 1 і відомість 1.1 за грудень 20\_\_ р., підрахувати обороти та розрахувати сальдо на кінець місяця по рахунку 30 "Каса".

Касова книга ПАТ «Консоль» за грудень 20\_\_ р.

Каса за "\_ 7" грудня 20\_\_ р.

Лист № 1

Номер доку-мента	Від кого отримано чи кому видано	Номер кореспон-дуючого рахунка	Прибуток	Видаток
1	2	3	4	5
	<i>Залишок на початок дня</i>		400,00	X
993	Від ПП "Лотос" у погашення заборгованості за відвантажену готову продукцію		800,00	
905	У підзвіт на відрядження Кравченко Т.В.			200,00
906	Безвідсоткова позика Васильєвій Н.М.			2000,00
994	Від ФОП Лайтенко В.П. відповідно до угоди про оренду приміщення цеху № 6		175,00	
995	З поточного рахунка для виплати заробітної плати за II половину листопада		10250,00	
907	Заробітна плата за II половину листопада на підставі платіжної відомості			9850,00
908	Оплата відпустки Паловій Л.І.			507,00
909	На поточний рахунок несплачена заробітна плата за II половину листопада			400,00
910	Повернення підзвітної суми Антонову К.Г.			76,00
996	Короткострокова позика банку в касу		2000,00	
	Разом за день.....		13225,00	13033,00
	Залишок на кінець дня .....		592,00	X
	у тому числі на зарплату <i>Касир</i>			X

Записи у касовій книзі перевірів і документи у кількості

Номер документа	Від кого отримано чи кому видано	Номер кореспондуючого рахунка	Прибуток	Видаток
1	2	3	4	5
.....	<b>Залишок на початок дня</b>		592,00	X
997	Повернення невикористаної підзвітної суми від Кравченко Т.В.		20,00	
911	Матеріальна допомога Васильєвій Н.М.			470,00
998	Від ПАТ "Темп" в погашення заборгованості за відвантажену готову продукцію		1500,00	
999	Від ПП "НОН" відповідно до угоди про оренду приміщення цеху № 5		560,00	
912	У підзвіт на відрядження Костюк ОМ			125,00
1000	Відшкодування збитків, завданих підприємству внаслідок псування матеріальних цінностей, від Зокова П.В.		1440,00	
913	Оплата відпустки Левко З.П.			676,00
914	На поточний рахунок виручка від реалізації готової продукції			3035,00
915	Безвідсоткова позика Комаровській А.В.			3000,00
1001	Короткострокова позика банку в касу		3500,00	
	Разом за день .....		7020,00	7306,00
	Залишок на кінець дня.....		306,00	X
	у тому числі на зарплату			
	<b>Касир</b>			X

Записи у касовій книзі перевірів і документи у кількості

\_\_\_\_\_ п'яти \_\_\_\_\_ прибуткових та п'яти \_\_\_\_\_ видаткових одержав  
прописом прописом

Номер документа	Від кого отримано чи кому видано	Номер кореспондуючого рахунка	Прибуток	Видаток
1	2	3	4	5
	<b>Залишок на початок дня</b>		306,00	X
1002	Від ФОП Лайтенко В.П. відповідно до угоди про оренду приміщення цеху № 6		334,00	
1003	Відшкодування збитків, завданих підприємству внаслідок псування матеріальних цінностей, від Зокова П.В.		780,00	
1004	Повернення підзвітної суми від Костюнко О.М.		5,00	
1005	Від ТОВ "Агротехніка" в погашення заборгованості за відвантажену готову продукцію		628,00	
1006	Безвідсоткова позика від Фосіна Г.Ф.		5000,00	
916	У підзвіт на відрядження Дорош В.В.			700,00
1007	Від ТОВ "Схід" у погашення заборгованості за відвантажену готову продукцію		446,00	
917	На поточний рахунок виручка від реалізації			1200,00
918	Короткострокова позика в банк			5000,00
919	Матеріальна допомога Кравченко Т.В.			340,00
	Разом за день.....		7193,00	7240,00
	Залишок на кінець дня.....		259,00	X
	у тому числі на зарплату			X
	<b>Касир</b>			

Записи у касовій книзі перевірів і документи у кількості

шість \_\_\_\_\_ прибуткових та чотири \_\_\_\_\_ видаткових одержав  
прописом прописом

Бухгалтер \_\_\_\_\_

## Завдання 2

### Облік операцій по рахунках в банках

1. Проаналізувати наведену виписку банку за 15.12.20\_\_ р. та додані до неї документи (додаток 2).

2. Скласти обяву про внесення готівки ПАТ "Консоль" на поточний рахунок № 72 від 21.12.20\_\_ р. на суму 1200 грн.
3. Скласти платіжне доручення ПАТ "Консоль" № 95 за 20.12.20\_\_ р. про перерахування грошових коштів постачальнику ПАТ "Криворіжсталь" за сталь сортової згідно з накладною № 240 від 18,12.20\_\_ р. в сумі 6000 грн, у т.ч. ПДВ. Ідентифікаційний код ПАТ "Криворіжсталь" 21621787, поточний рахунок 260025921751 в Приватбанку (код 322014) м. Києва.
4. Заповнити журнал 1 і відомість 1.2, підрахувати обороти та розрахувати сальдо на кінець місяця за рахунком 31 "Рахунки в банках", враховуючи інформацію, яка наведена у виписці банку за 15.12.20\_\_ р. (додаток 2) і виписці банку за 30.12.20\_\_ р. (додаток 3).

Додаток 2

**ВИПИСКА БАНКУ**

за особовим рахунком 2600204000299/УАН за 15.12.20\_\_ р.

дата попередньої виписки 30. 11.20\_\_ р.

Назва рахунка: ПАТ "Консоль" Код: 30283252

Вхідне сальдо ПАСИВ 550000 грн.

№ п/п	№ ДОКУМЕНТА	КОРЕСПОНДЕНТ	СУМА	СУМА	ПРИЗНАЧЕННЯ ПЛАТЕЖУ
		МФО № рахунка Ідент, код	ДЕБЕТ, грн.	КРЕДИТ, грн.	
		Найменування Назва банку			
1		326591 Кравець Тетяна Василівна	10250,00		Виплата заробітної плати за II половину листопада
2	90	826013   34211847800003   23626096 Міськбюджет Заводського р-ну УДК у Миколаївській області	368,00		*;101; єдиний податок за листопад 200_ р.;
3	91	326461   256013136118   20916468 Пенс, фонд Заводського р-ну в МОУ ВАТ "Ощадбанк"	3192,00		Утримання із з/п 2% за листопад 200_ р., нараховано 32,3% на з/п, перераховано повністю
4	92	'326182   260053698   25381718 ЦВ ППУ НД ВАТ "УКРТЕЛЕКОМ" Миколаївська обл. дир. АПБ "АВАЛЬ"	140,00		Абонплата : за телефонні міські розмови, рах.3006, від 09.12.200_ р. за листопад 200_ р., у т.ч. ПДВ 6,67 грн.
5	93	826013   33215800800003   23626096 Міськбюджет Заводського р-ну УДК у Миколаївській області	1046,00		*;101; податок з доходів фізичних осіб за листопад 200_ р.;



6	45	326591   357090402   22440515 •МФ АКБ "Правекс-банк" Миколаївська ф-я АКБ "Правекс-банк"	4,30		Оплата за РРО: за розрахункове обслуговування з 15.12.200_р. по 15.12.200_р. згідно зп. 4 договору № 299 від 27.01.2005 р. без ПДВ
7	46	326591   357090402   22440515 МФ АКБ "Правекс-банк" Миколаївська ф-я АКБ "Правекс-банк"	0,70		Оплата за РРО: за термінові платежі за рахунок готівкових надходжень з 15.12.200_р. по 15.12.200_р. згідно з п. 4 договору № 299 від 27.01.2005 р. без ПДВ
8	70	326591   100250101   Кравець Тетяна Василівна Миколаївська ф-я АКБ "Правекс-банк"		400,00	Невиплачена заробітна плата за II половину листопада 200_р.
9	71	326591   100250101 Кравець Тетяна Василівна _ Миколаївська ф-я АКБ "Правекс-банк"		3035,00	Торгова виручка
ВСЬОГО:			15001,00	3435,00	

Вихідне сальдо ПАСИВ 538434 грн

Лист № 2

ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 90 \_\_\_\_\_ 0410001

від" 5 " грудня 20\_\_р

Одержано банком

«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_р.

Платник ПАТ "Консоль"

Код 30283252

ссБанк

платника

Код банку

МФ АКБ "Правекс-банк"

в м. Миколаїв

326591

Дебет рах.№

СУМА

Одержувач Міськбюджет Заводського р-ну

Код 23626096

Банк одержувача

Код банку

УДК у Миколаївській області в м.Миколаїв 826013

Сума словами Триста шістьдесят вісім грн. 00 коп.

2600204000299	368,00
КРЕДИТ рах. №	
34211847800003	

Призначення платежу \*: 101; єдиний податок за листопад 200\_р.

Проведено банком

М.П. Підпис

«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_р.

Підпис банку

## ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 91

0410001

від " 7 " грудня 20 \_\_\_\_ р.

Одержано банком  
200 р.

«»

Платник ПАТ "Консоль"

Код 30283252

Банк платника

Код банку

ДЕБЕТ рах. №

СУМА

МФ АКБ "Правекс-банк"

в м. Миколаїв

326591

2600204000299

Одержувач Пенс, фонд Заводського р-ну

Код

20916468

КРЕДИТ рах. №

3192,00

256013136118

Банк одержувача

Код банку

МОУ ВАТ "Ощадбанк"

в м. Миколаїв

326461

Сума словами Три тисячі сто дев'яносто дві грн. 00 коп.

Призначення платежу нараховано 22% на з/п, перераховано повністю

Проведено банком

М.П. Підпис

«\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Лист № 3

## ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 92

0410001

Від «10» грудня 20 \_\_\_\_ р.

Одержано банком  
200 р.

«\_» \_\_\_\_\_

Платник ПАТ "Консоль"

Код 30283252

Банк платника

Код банку

ДЕБЕТ рах. №

СУМА

МФ АКБ "Правекс-банк"

в м. Миколаїв

326591

2600204000299

Одержувач ЦВ ППУ НД ВАТ «УКРТЕЛЕКОМ»

Код

25381718

КРЕДИТ рах. №

140,00

260053698

Банк одержувача

Код банку

МОД АППБ "АВАЛЬ"

в м. Миколаїв

326182

Сума словами Сто сорок грн. 00 коп

Призначення платежу Абонплата; за телефонні міські розмови, рах. 3006, від 09.12.20\_\_ р.

за листопад 200\_\_ р., у т.ч. ПДВ 6,67 грн.

Проведено банком

## ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 93

| 0410001

від " 14 " грудня 20 \_\_\_\_ р.

Одержано банком  
200 р.

Платни ПАТ "Консоль"

к

Код 30283252

Банк платника

МФ АКБ "Правекс-банк"

в м. Миколаїв

Код банку

326591

ДЕБЕТ рах. №

2600204000299

СУМА

Одержувач Міськбюджет Заводського р-ну

Код 23626096

КРЕДИТ рах. №

34211847800003

1046,00

Банк одержувача

УДК у Миколаївській області

в м. Миколаїв

Код банку

826013

Сума словами Тисяча сорок шість грн. 00 коп.

Призначення платежу \*;101; податок з доходів фізичних осіб за листопад 200 р.;

Проведено банком

М.П. Підпис

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ р.

Лист №4

07 грудня 20 \_\_\_\_ р.

(дата)

## КВИТАНЦІЯ № 70

для внеску готівкою

Від кого ПАТ «Консоль»

Для зарахування

(найменування юридичної особи;

Кравець Тетяна Василівна

прізвище, імя, по батькові уповноваженої

особи, яка вносить готівку)

Банк отримувач МФ АКБ «Правекс-банк»

Ідентифікаційний код

326591

Отримувач ПАТ «Консоль»

Дата валютування

Ідентифікаційний код

30283252

Загальна сума словами Чотириста

грн. 00 коп.

Прзначення платежу Невиплачена заробітна плата за II половину листопада 20 \_\_\_\_ р.

М.П.

Бухгалтер

Готівку прийняв касир

07 грудня 20\_\_р.

(дата)

КВИТАНЦІЯ № 71

для внеску готівкою

Від кого ПАТ «Консоль»

Для зарахування

(найменування юридичної особи;

Кравець Тетяна Василівна

прізвище, імя, по батькові уповноваженої

особи, яка вносить готівку)

Банк отримувач МФ АКБ «Правекс-банк»

Ідентифікаційний код 326591

Отримувач ПАТ «Консоль»

Дата валютування

Ідентифікаційний код 30283252

Загальна сума словами Три тисячі тридцять п'ять

грн. 00 коп.

Прзначення платежу Торгова виручка

М.П.

Бухгалтер

Готівку прийняв касир

2600204000299	3025,00
Номери рахунків	Сума цифрами

**Додаток 3**

326591 АКБ "Правекс-банк"

**ВИПСКА БАНКУ**

за особовим рахунком 2600204000299/11АН за 30.12.20\_\_р. дата

попередньої виписки 15.12.20\_\_р.

Назва рахунку: ВАТ "Консоль"

Код: 30283252

Вхідне сальдо ПАСИВ 538434 грн.

Первинний документ		Зміст господарської операції	Дт	Кт
Дата	№			
20.12.20__р.	95	Погашена заборгованість перед ПАТ "Криворіжсталь" за сталь сортової згідно з накладною № 240 від 18.12.20__р.	6000	
21.12.20__р.	72	Внесено готівку з каси		1200
22.12.20__р.	96	Погашена заборгованість перед ПАТ „Сталеливарний завод" за сталь сортової згідно з накладною № 225 від 19.12.20__р	18000	

24.12.20__р.	97	Погашена заборгованість перед ПАТ „Завод феросплавів" за латунь згідно з накладною № 380 від 19 12.20__р.	32800	
25.12.20__р.	98	Погашена заборгованість перед ДП „Мідеплавильний завод" за мідь згідно з накладною № 312 від 20.12,20__р.	34400	
28.12.20__р.	1007	Видано в касу на господарські потреби	2200	

Вихідне сальдо ПАСИВ 446234 грн.

### Завдання 3

#### Облік розрахунків з покупцями і замовниками

- Розглянути наведені накладні на реалізацію (додаток 4).
- Скласти накладні на реалізацію продукції і податкові накладні від 25 грудня 20\_\_ р. на основі таких даних:
  - ПАТ "Житомирмаш" реалізовано 2 станки токарно-гвинторізних за ціною 12000 грн на суму 24000 грн, у т.ч. ПДВ;
  - ПАТ "Креммаш" реалізовано 5 станків фрезерних за ціною 6000 грн на суму 30000 грн, у т.ч. ПДВ;
  - ПАТ "КТ" реалізовано 4 станки радіально-свердлильних за ціною 3000 грн на суму 12000 грн, у т.ч. ПДВ.
- Заповнити відомість 3.1, підрахувати обороти та розрахувати сальдо на кінець місяця за рахунком 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками", враховуючи, що:
  - покупці, для яких наведені накладних, на початок грудня 20\_\_ р. не мали заборгованості перед ВАТ "Консоль", а дата погашення заборгованості за придбану в грудні 20\_\_ р. продукцію зазначена в касовій книзі (завдання 1, п. 1);
  - на 1 грудня 20\_\_ р. перед ПАТ "Консоль" мали заборгованість і не погасили її в грудні 20\_\_ р. такі покупці: ПАТ "Житомирмаш" — 5200 грн; ПАТ "Креммаш" — 4400 грн; ПАТ "КТ" — 2000 грн.

Відпущено: ПАТ «Консоль»  
 Одержано: ПП «Лотос»  
 Через: Сидорова В.В.  
 Довіреність: серія УК № 123356 від 02.12.20\_\_р.

**НАКЛАДНА**

№ 120

«02» грудня 20\_\_р.

Найменування	Од. в/ш.	К-сть	Щна без ПДВ	Сума без ПДВ
Крісло офісне	шт	1	1000	100,00
Стіл офісний	шт	1	3000	3000,00
Лампа настільна	шт	1	500	500,00
Шафа для книг	шт	2	500	1000,00
Сейф	шт	1	7000,00	7000,00
Всього без ПДВ				11600,00
ПДВ (%)				1600,00
Загальна сума з ПДВ				13200,00

Всього відпущено пять найменувань  
 на суму тринадцять тисяч двісті грн. 00 коп., у т.ч. ПДВ 1600,00 грн  
 Директор \_\_\_\_\_ Гол.бухгалтер \_\_\_\_\_

Відпущено: ПАТ «Консоль»  
 Одержано: ПП «Темп»  
 Через: Малий П.П.  
 Довіреність: серія УК № 23456 від 10.12.20\_\_р.

**НАКЛАДНА**

№ 121

«10» грудня 20\_\_р.

Найменування	Од. в/ш.	К-сть	Щна без ПДВ	Сума без ПДВ
Свердла	шт	10	120,00	1200,00
Підшипник Ко-2412	шт	10	23,00	230,00
Шурупи	шт	1000	1,25	1250,00
Затискач	шт	1	310,00	310,00
Набір ключів	шт	2	400,00	800,00
Донкрат	шт	1	4000,00	4000,00
Болти	шт	2000	1,50	3000,00

Підшипник Ко-202	шт	25	22,00	550,00
Підшипник Ко-251	шт	30	24,00	720,00
Всього без ПДВ				12060,00
ПДВ (%)				2412,00
Загальна сума з ПДВ				14472,00

Всього відпущено дев`ять найменувань  
на суму чотирнадцять тисяч чотириста сімдесят дві грн. 00 коп., у.т.ч. ПДВ 2412,00 грн

Директор \_\_\_\_\_ Гол.бухгалтер \_\_\_\_\_

Відпущено: <u>ПАТ «Консоль»</u>
Одержано: <u>СП «Схід»</u>
Через: <u>Фабін Г.Н.</u>
Довіреність: серія УК № 456890 від 15.12.20 <u>  </u> р.

Лист № 2

**НАКЛАДНА**

№ 122

«15» грудня 20  р.

Найменування	Од. в!ш.	К-сть	Цна без ПДВ	Сума без ПДВ
Колеса зубчасті 185 мм	шт	30	12,38	371,40
Набір викруток	шт	15	250,00	3750,00
Лист профнастилу	шт	36	110,00	3960,00
Коленвал	шт	1	2500,00	2500,00
Форсунки	шт	20	200,00	4000,00
Підшипник Ко-202	шт	25	22,00	550,00
Підшипник Ко-251	шт	30	24,00	720,00
Колеса зубчасті 210 мм	шт	30	15,00	450,00
Колеса зубчасті 310 мм	шт	30	15,00	450,00
Всього без ПДВ				16751,40
ПДВ (%)				3350,28
Загальна сума з ПДВ				20101,68

Всього відпущено дев`ять найменувань  
на суму двадцять тисяч сто одна грн. 68 коп., у.т.ч. ПДВ 3350,28 грн

Директор \_\_\_\_\_ Гол.бухгалтер \_\_\_\_\_





- посвідчення на відрядження з 23.12.20\_\_ р. по 29.12.20\_\_ р.;
- білет до м. Донецька від 23.12.20\_\_ р. на суму 42 грн;
- квитанція про вартість постільної білизни на суму 9 грн з печаткою;
- рахунок з готелю за двохмісний номер на суму 500 грн;
- чеки РРО за канцтовари на суму 180 грн і за шкіряну папку на суму 550 грн без податкових накладних;
- білет з м. Донецька від 28.12.20\_\_ р. на суму 48 грн;
- квитанція про вартість постільної білизни на суму 9 грн. без печатки. Заповнити відомість 3.2, підрахувати обороти та розрахувати сальдо на кінець місяця за рахунком 37 "Розрахунки з різними дебіторами", враховуючи, що:
  - а) на 1 грудня 20\_\_ р. перед ПАТ "Консоль" мала заборгованість Зокова П.В. в сумі 2220 грн, яка виникла 20.11,20\_\_ р.;
  - б) на 1 грудня 20\_\_ р. ВАТ "Консоль" мала заборгованість в сумі 76 грн. перед Антоновим К.Г., яка виникла 29.11,20\_\_ р.;
  - в) інформація про розрахунки з підзвітними особами та іншими дебіторами протягом грудня 20\_\_ р. зазначена в касовій книзі (завдання 1, п.п. 1, 2);
  - г) оприбутковано: 14.12.20\_\_ р. комплектуючі вироби в сумі 150 грн (без ПДВ) придбані Кравченко Т.В.; 21,12.20\_\_ р. малоцінні та швидкозношувані предмети в сумі 100 грн (без ПДВ) придбані Костюнко О.М.

### *Завдання 5*

#### **Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками**

1. Заповнити відомість 3.3, підрахувати обороти та розрахувати сальдо на кінець місяця за рахунком 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", враховуючи, що:

а) на 1 грудня 20\_\_ р. заборгованість ПАТ "Консоль" перед такими постачальниками складає: ПАТ "Криворіжсталь" — 6000 грн.; ПАТ „Завод феросплавів" — 4000 грн., ДП „Мідеплавильний завод" — 2000 грн.

б) протягом місяця на склад ПАТ "Консоль" оприбутковано такі виробничі запаси:

- від ПАТ „Сталеливарний завод" 100 т сортової сталі за ціною 150 грн/ т (без ПДВ);
- від ПАТ „Завод феросплавів" 120 т латуні за ціною 200 грн / т (без ПДВ);
- від ДП „Мідеплавильний завод" 90 кг міді за ціною 300 грн / кг (без ПДВ),
- від ПАТ „Київметалопром" 80 т круглої сталі за ціною 160 грн / т (без ПДВ),
- від ТОВ „Мідь-Аспект" 40 кг міді за ціною 280 грн / кг (без ПДВ).

в) інформація про розрахунки з постачальниками протягом грудня 20\_\_ р. наведена у виписці банку за 30.12.20\_\_ р. (додаток 3).

### ***Тестові завдання:***

*1. Чи прийме банк платіжне доручення від юридичної особи, складене в довільній формі?*

- а) Ні, оскільки є законодавчо затверджена форма платіжного доручення;
- б) Так, при будь-яких обставинах, за бажанням юридичної особи;
- в) Так, при будь-яких безготівкових розрахунках, за умови, що це передбачено договором про розрахунково-касове обслуговування між банком і юридичною особою.

*2. Які документи юридична особа подає додатково в банк разом із грошовим чеком для одержання з поточного рахунку в касу коштів на виплату зарплати працівникам?*

- а) Тільки грошовий чек на одержання зарплати;
- б) Завірену керівником і головним бухгалтером копію платіжної або розрахунково-платіжної відомості на виплату зарплати працівникам;
- в) Платіжні доручення на перерахування сум, утриманих із зарплати працівників податків, внесків і обов'язкових платежів.

3. Які дії повинен здійснити покупець із платіжним вимогою-дорученням, отриманим від продавця при згоді його оплатити?

а) Передати платіжну вимогу-доручення, що надійшла, в обслуговуючий його банк;

б) Дооформити нижню частину платіжної вимоги-доручення, завірити її підписами і печаткою, повернути продавцеві;

в) Дооформити нижню частину платіжної вимоги-доручення, завірити її підписами і печаткою, передати в обслуговуючий банк.

4. Якщо юридична особа бажає використовувати при безготівкових розрахунках рахункові чеки, чи повинні депонуватися грошові кошти на окремому банківському рахунку для їхньої гарантованої оплати?

а) За бажанням юридичної особи;

б) Так, обов'язково, при одержанні чекової книжки;

в) Ні, не повинні.

5. Чи може юридична особа одержати розрахункову чекову книжку для розрахунків тільки з одним конкретним постачальником?

а) Так, може як для розрахунків з конкретним постачальником, так і для розрахунків з різними постачальниками. Це вирішує одержувач чекової книжки;

б) Ні, не може, оскільки розрахункова чекова книжка оформляється банком для безготівкових розрахунків як мінімум з трьома різними постачальниками, що вказуються в заяві на одержання розрахункової чекової книжки;

в) Так, може, але тільки при згоді банку і наданні банком додаткових гарантій щодо забезпечення оплати за виданими розрахунковими чеками;

г) Ні, не може, оскільки для розрахунків з одним конкретним постачальником банк повинен оформити окремий рахунковий чек.

6. Ліміт каси для підприємства оптової торгівлі встановлюється:

а) наказом керівника підприємства без повідомлення банку, який здійснює касове обслуговування;

б) головним бухгалтером за узгодженням з керівником підприємства;

в) обслуговуючим банком на основі представленого підприємством розрахунку.

*7. В якому випадку підпис керівника підприємства (або особи, що його заміщує) на видатковому касовому ордері не є обов'язковим?*

а) У випадку його відсутності через відрядження;  
б) У випадку, коли виплата коштів проводиться на витрати, пов'язані з обставинами форс-мажору;

в) У випадку, коли на прикладених до видаткового касового ордера документах є дозвільний підпис керівника.

*8. Послідовність оформлення видаткового касового ордера така:*

а) 1) Бухгалтерія – виписка; 2) Керівник – підпис; 3) Головний бухгалтер – підпис; 4) Бухгалтерія – реєстрація; 5) Касир – видача готівки, підтверджена підписом одержувача, і реєстрація в «Касовій книзі»;

б) 1) Керівник – розпорядження або наказ; 2) Бухгалтерія – виписка і реєстрація; 3) Головний бухгалтер – підпис; 4) Керівник – підпис; 5) Касир – видача готівки, підтверджена підписом одержувача, і реєстрація в «Касовій книзі»;

в) 1) Бухгалтерія – виписка і реєстрація; 2) Керівник – підпис; 3) Головний бухгалтер – підпис; 4) Касир – видача готівки, підтверджена підписом одержувача, і реєстрація в «Касовій книзі».

*9. Який документ не підписує керівник підприємства?*

- а) видатковий касовий ордер;
- б) платіжну відомість;
- в) прибутковий касовий ордер.

*10. Термін збереження касових документів на підприємстві складає:*

а) три роки, за умови проведення за вказаний період документальної перевірки;

б) один рік, за умови проведення за вказаний період документальної перевірки;

в) зберігаються безстроково.

11. Яким записом оформляється видача з каси підзвітній особі сум для придбання матеріалів?

- а) Дт 375 Кт 301;
- б) Дт 372 Кт 301;
- в) Дт 661 Кт 301.

12. Яким записом оформляється господарська операція з отримання готівки в касу з поточного рахунка для виплати заробітної плати працівникам основного виробництва?

- а) Дт 301 Кт 661;
- б) Дт 301 Кт 311;
- в) Дт 661 Кт 311.

13. Яким документом оформлюють перерахування до бюджету сум податків утриманих із заробітної плати робітників підприємств?

- а) платіжна вимога;
- б) платіжне доручення;
- в) розрахунковий чек.

14. Записи на синтетичному рахунку 301 “Готівка в касі” виконуються на основі:

- а) прибуткових і видаткових касових ордерів;
- б) касової книги;
- в) відривних листів касової книги і прикладених до них первинних документів.

15. Бухгалтерський запис Дт 311–Кт 681 означає:

- а) отримання авансу від покупця;
- б) залік постачальником раніше отриманого авансу від покупця;
- в) надходження коштів від покупця для заключного розрахунку з постачальником.

16. Який рахунок дебетується при перерахуванні авансом коштів транспортній організації за доставку матеріалів?

- а) “Поточний рахунок в національній валюті”;

- б) “Розрахунки з постачальниками”;
- в) “Розрахунки за авансами виданими”.

17. Документ, який передається касиром підприємства в бухгалтерію, і є відривним листком касової книги з додатком видаткових та прибуткових касових документів:

- а) видатковий касовий ордер;
- б) касова книга;
- в) звіт касира.

18. Працівник, який повернувся з відрядження, повинен відзвітуватися протягом:

- а) 3 робочих днів;
- б) 5 робочих днів;
- в) до наступної підзвітної сумм.

19. Бухгалтерський запис Дт 372 Кт 301 найде своє відображення:

- а) журнал – ордері № 1;
- б) відомості 1.1;
- в) відомості 1.2.

20. Документ, що видається банком підприємству і відображає рух грошових коштів на поточному рахунку, називається:

- а) грошовий чек;
- б) виписка банку;
- в) журнал – ордер №1 та відомість 1.2.

### **Практичні завдання:**

#### **Завдання 1**

Дані для виконання:

На ТОВ «ТЕМП» були здійснені наступні операції:

- оприбутковано готівку - як внесок до статутного капіталу – 7 тис. грн.;
- перераховані кошти постачальнику як передплата за товари – 12 тис. грн. (в т.ч. ПДВ);

- отримані кошти в касу: на виплату заробітної плати – 52 тис. грн, дивідендів – 900 грн., на відрядження – 620 грн.

- видана заробітна плата – 52000 грн.;

- видано на відрядження – 620 грн.

- видані дивіденди – 900 грн.

- повернені невикористані грошові кошти в касу від підзвітної особи – 420 грн.

- повернені кошти в банк – 80 грн.

Необхідно: відобразити операції з руху грошових коштів в обліку.

### ***Завдання 2***

Дані для виконання:

На ПП «ЕВАКО» було здійснено такі господарські операції:

— отримані грошові кошти з банку на виплату зарплати – 3 тис. грн.;

— видана зарплата працівникам – 3 тис. грн.;

— отримані грошові кошти з банку на господарчі потреби і відрядження – 600 грн.;

— видані кошти підзвітній особі на придбання канцелярських товарів – 200 грн.;

— видані кошти на відрядження директору – 400 грн.;

— повернені в касу грошові кошти, отримані працівником як позички – 2,8 тис. грн.;

— наданий звіт про використання коштів наданих на відрядження або під звіт працівником за придбання канцелярських товарів – 220 грн.;

— наданий звіт на суму за відрядженням – 370 грн.;

— повернуто в касу невикористану суму на відрядження –? грн.;

— відшкодовані з каси грошові кошти працівникові –? грн.

Необхідно: відобразити операції з руху грошових коштів в обліку.

### ***Завдання 3***

На ПП «Мрія» були здійснені наступні операції:

-отримана на поточний рахунок оплата від покупця за готову продукцію – 3,8 тис. грн.;

-перераховані кошти постачальнику за матеріали – 1,2 тис. грн.;

-отримані кошти в касу на виплату: заробітної плати – 5 тис. грн, дивідендів – 300 грн., на відрядження – 180 грн.

-видана заробітна плата – 5 тис. грн.;

-видано на відрядження – 180 грн.

-видані дивіденди – 300 грн.

-повернені невикористані грошові кошти в касу від підзвітної особи – 190 грн.

-повернені кошти в банк – 190грн.

Необхідно: відобразити операції з руху грошових коштів в обліку.

#### ***Завдання 4***

Дані для виконання:

Підприємством «Буд-сервіс» були здійснені такі операції:

- отримана на поточний рахунок передплата від покупця за послуги – 4,8 тис. грн. (в т.ч. ПДВ)

- перераховані кошти постачальнику за матеріали – 3,4 тис. грн.

-отримані кошти в касу на виплату: заробітної плати – 1 тис. грн, дивідендів – 500 грн., на відрядження – 480 грн.

-видана заробітна плата – 1 тис. грн.;

-видано на відрядження – 480 грн.

-видані дивіденди – 500 грн.

- повернені невикористані грошові кошти в касу від підзвітної особи – 290 грн.

Необхідно: відобразити операції з руху грошових коштів в обліку.

#### ***Завдання 5***

Необхідно: Заповнити звіт про використання грошових коштів, наданих на відрядження або підзвіт № 7 від 17.01.2013 р. Скласти бухгалтерські



проводки. Дані для виконання: згідно з наказом директора туристичної агенції ТОВ «Поїхали з нами» (м. Миколаїв) до міста Київ відряджено Сидоренко Г.М. (помічника директора) з 18.01.-28.01.2013р. для укладання договору. З каси підприємства видано аванс в сумі 1250,00грн. Після прибуття з відрядження він подав такі документи:

1. Квитки на проїзд в поїздах «Миколаїв – Київ» та «Київ – Миколаїв» загальною вартістю 660,0 грн.

2. Рахунок на проживання в готелі на суму 2400,00грн. (в т.ч. ПДВ). В готельних рахунках зазначено вартість 2-х сніданків 240 грн. (в т.ч. ПДВ) та прасування одягу 120 грн. (в т.ч. ПДВ).

3. Чек на телефонні розмови із м. Миколаїв на суму 60,00 грн. (в т.ч. ПДВ).

4. Добові - ?

### **Завдання 6**

Необхідно: визначити економічний зміст бухгалтерських проведення.

Таблиця 1

#### Кореспонденція рахунків

1	Д 311 К 377	5	Д 511 К 311	9	Д 601 К 311
2	Д 684 К 311	6	Д 685 К 311	10	Д 311 К 333
3	Д 311К 374	7	Д 311 К 373	11	Д 311 162
4	Д 311 К 313	8	Д 311 К 301	12	Д 371 К 311

### **Завдання 7**

Необхідно:

- на підставі виписок банку ПАТ «Промінвестбанк» скласти бухгалтерські проводки, табл.2; ПДВ не нараховувати.

- визначити залишок коштів на поточному рахунку на кінець місяця,

- на 1.03.2014 р. залишок коштів на поточному рахунку – 145 000,00 грн.

Таблиця 2

#### Реєстр операцій на поточному рахунку банку

№ з/п	Дата виписки	Зміст господарських операцій	Сума
-------	--------------	------------------------------	------

	банку		
1	3.03	Отримано на поточний рахунок: - від покупців за відвантажену продукцію - надлімітний залишок готівки в касі Перераховано з поточного рахунку: - аванс постачальнику	4000,00 1025,00 3000,00
2	5.03	Отримано на поточний рахунок: - орендну плату за оренду офісу - короткострокову позику від банку Списано з поточного рахунку: - в касу для виплати авансу робітникам - постачальникам за отримані матеріали	12000,00 40066,00 20448,00 5000,00
3	10.03	Отримано на поточний рахунок: - в погашення короткострокового векселя - аванс від покупців - від покупців за відвантажену продукцію Оплачено з поточного рахунку: - транспортній організації за транспортування матеріалів	5005,00 6000,00 7000,00 2000,00
4	15.03	Перераховано з поточного рахунку: - в бюджет податок з доходів фізичних осіб - в бюджет ПДВ - підприємству за оренду комп'ютера	3008,00 2019,00 10085,00
5	20.03	Видано з поточного рахунку: - в касу на господарські потреби в касу на видачу зарплати	9000,00 1000,00
5	20.03	Перераховано з поточного рахунку: - Єдиний соціальний внесок - передоплату постачальнику - раніше отриманий аванс замовнику (покупцю) - визнані суми штрафів	5000,00 8068,00 2007,00 1000,00
6	22.03	Отримано на поточний рахунок грошові кошти: - від покупців за реалізацію основних засобів - у вигляді відсотків за векселями Перераховано з поточного рахунку грошові кошти: відсотки за кредит постачальнику за отримані матеріали - на акредитивний рахунок	7055,00 1000,00 4000,00 10540,00 2000,00
7	25.03	Отримано на поточний рахунок: - невикористані суми чекової книжки - суми пред'явленої претензії Сплачено з поточного рахунку грошові кошти: - в оплату довгострокового векселя	1000,00 3090,00 4045,00

## ***ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОСТІЙНОЇ РОБОТИ***

### **Завдання 1.**

Підприємством «Мрія» на умовах передплати були реалізовані:

- товари за 21 тис. грн., у тому числі ПДВ;
- продукція власного виробництва за 15 тис. грн., у тому числі ПДВ.

Собівартість складала:

- товарів – 12 тис. грн.
- продукції – 9 тис. грн.

Необхідно: відобразити операції в обліку.

### **Завдання 2.**

Підприємство «Меблі-світ» реалізувало покупцеві готову продукцію (меблі) на умовах передплати на суму 12 000 грн. (з ПДВ), виробнича собівартість якої становить 7000 грн.

Необхідно: відобразити господарські операції з обліку реалізації на рахунках бухгалтерського обліку.

### **Завдання 3.**

ТОВ «ЕЛКОРД» реалізувало раніше придбані для виробництва готової продукції матеріали (пластмаса) як надлишок (у зв'язку зі скороченням виробництва) на суму 12400 грн. Первісна вартість цих матеріалів становить 10700 грн. Необхідно: відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.

### **Завдання 4.**

Необхідно: згрупувати витрати за економічними елементами на підставі наведених даних. Дані для виконання:

Оплата робіт, пов'язаних із сертифікацією продукції; допомога по тимчасовій непрацездатності; заробітна плата виробничих робітників; зворотні відходи; платежі з обов'язкового страхування майна; відпускні головного бухгалтера підприємства; тара та тарні матеріали; матеріальна допомога продавців; оплата вартості ліцензій.

### **Завдання 5.**

ТОВ «ЕЛКОРД» придбало виробничі запаси – матеріали - вартістю 48 тис. грн., у тому числі ПДВ, на умовах 50% передплати. На частину заборгованості, що залишилася, підприємством був виданий вексель на суму 18 тис. грн., який був погашений через чотири місяця.

Необхідно: відобразити операції в обліку

### **Завдання 6.**

Підприємству «Мрія» були надані юридичні послуги вартістю 24 тис. грн., у тому числі ПДВ, на умовах 50% передплати. На частину заборгованості, що залишилася, підприємством був виданий безвідсотковий вексель на суму 15 тис. грн., який був погашений через шість місяців .

Необхідно: відобразити операції в обліку.

### **Завдання 7.**

Продавцеві нараховується заробітна плата з розрахунку 210 грн. за кожну 1000 грн. реалізованого товару. Обсяг реалізації склав 30000 грн. Премія за звітний період - 450 грн. Премія була виплачена авансом на початку місяці. Працівник знаходився у відпустці у даному місяці 13 календарних днів. Нархована заробітна плата за 12 попередніх місяців склала 25600 грн. Відсоток відрахувань єдиного соціального внеску - 22%.

#### ***Тестові завдання:***

1. Частина в активах підприємства, що залишається після вирахування зобов'язань, називається:
  - а) дебіторською заборгованістю;
  - б) власним капіталом;
  - в) чистим прибутком.
2. Зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу, називаються:
  - а) непередбаченими зобов'язаннями;
  - б) поточними зобов'язаннями;
  - в) забезпеченнями майбутніх витрат.

3. Поточні зобов'язання відображаються в балансі:

- а) за сумою погашення;
- б) за швидкістю погашення;
- в) за теперішньою вартістю.

4. Суму ПДВ від реалізації готової продукції розраховують за формулою:

- а) Оборот по Кт рахунка 701 x 20% : 120%;
- б) Оборот по Кт рахунка 702 x 20% : 100%;
- в) Оборот по Дт рахунка 702 x 20% : 120%.

5. Обрати правильний зміст господарської операції до проводки ДтЗІ, Кт 182:

- а) одержано вексель від покупця в погашення заборгованості;
- б) погашено довгостроковий вексель покупцем;
- в) передано довгостроковий вексель в погашення кредиторської заборгованості.

6. Заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди - це:

- а) дебіторська заборгованість;
- б) забезпечення майбутніх витрат;
- в) зобов'язання.

7. Оплата розрахункових рахунків постачальників за рахунок короткострокових кредитів відображається бухгалтерським записом:

- а) Дт 63, Кт 60;
- б) Дт 68, Кт 60;
- в) Дт31,Кт60.

8. Нарахування податкових зобов'язань з ПДВ по отриманій передплаті від покупців відображається бухгалтерським записом:

- а) Дт 641, Кт 70;
- б) Дт643,Кт641;

в) Дт 643, Кт 70.

9. Головним документом, що підтверджує факт виконання кредитором зобов'язань по наданим послугам є:

- а) рахунок - фактура;
- б) акт виконаних робіт;
- в) договір на надання послуг.

10. Рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» призначений для обліку суми податку на прибуток, яка:

а) буде сплачуватися в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування;

б) буде сплачуватися в наступних періодах внаслідок виникнення постійної та тимчасової різниць між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування;

### ***Тестові завдання до теми «Облік розрахункових операцій»***

1. Чи враховуються при розрахунку середньої заробітної плати для нарахування відпускних суми виплачених доплат за роботу в святкові дні, а також премії?

- а) премії враховуються, а доплати за роботу в святкові дні — ні;
- б) враховуються і премії, і доплати за роботу в святкові дні;
- в) доплати за роботу в святкові дні враховуються, а премії — ні.

2. В якому документі передбачаються форми і системи оплати праці, які можна застосовувати на підприємстві?

- а) трудовий договір;
- б) колективний договір;
- в) штатний розклад.

3. *Працівник підприємства на свою дитину одержує аліменти від колишнього чоловіка, який працює на іншому підприємстві. Чи утримуються із суми отриманих нею аліментів єдиний соціальний внесок?*

а) утримуються, тому що сума аліментів включається в сукупний оподатковуваний дохід такого працівника;

б) утримуються, тому що сума аліментів включається у фонд оплати праці;

в) не утримуються, тому що сума аліментів не включається в сукупний оподатковуваний дохід.

4. *З перерахованих нижче видів виплат укажіть ті, що не включаються у фонд оплати праці:*

а) вартість плати за навчання працівників;

б) оплата вартості житла;

в) оплата вартості путівок на відпочинок;

г) усі варіанти правильні.

5. *Працівник навчається у вищому навчальному закладі на ПАТчному відділенні. Вартість навчання оплачує підприємство. Чи повинне підприємство на суму плати за навчання проводити нарахування єдиного внеску?*

а) так, тому що з вартості навчання утримується ПДФО;

б) ні, тому що вартість плати за навчання не включається у фонд оплати праці;

в) ні, тому що утримується ПДФО, при цьому плата за навчання не включається у фонд оплати праці.

6. *Нарахування допомоги з тимчасової втрати працездатності у розмірі 100% середньої заробітної плати здійснюється, якщо страховий стаж перевищує:*

а) 6 років;

б) 10 років;

в) 8 років ;

г) 5 років.

7. Якою бухгалтерською проводкою відображається нарахування відпустки за рахунок забезпечення виплат відпусток?

- а) Дебет 48 Кредит 661;
- б) Дебет 471 Кредит 661;
- в) Дебет 661 Кредит 471;
- д) Дебет 23 Кредит 661.

8. Якою бухгалтерською проводкою відображається операція «Здано депоновану зарплату з каси в банк»:

- а) Дебет 311 Кредит 662 ;
- б) Дебет 662 Кредит 301;
- в) Дебет 311 Кредит 301;
- г) Дебет 661 Кредит 662 .

9. Якою бухгалтерською проводкою відображається нарахування заробітної плати за демонтаж обладнання?

- а) Дебет 976 Кредит 661 ;
- б) Дебет 151 Кредит 661;
- в) Дебет 661 Кредит 311;
- г) Дебет 949 Кредит 661.

10. Для розрахунку відпускних обчислюють середньою зарплату за:

- а) один календарний місяць;
- б) один календарний день;
- в) один рік;
- г) 6 місяців.

11. Порядок розрахунку заробітку відрядників визначається:

- а) кількістю відпрацьованого часу та часовою тарифною ставкою;
- б) кількістю відпрацьованих днів та середньоденною ставкою;
- в) кількістю виготовленої продукції та розцінками;
- г) заробіток встановлюється у розмірах визначених штатним розписом.

12. Яким записом у бухгалтерському обліку відображається операція з утримання податку на доходи фізичних осіб із заробітку робітників та службовців?



- а) Дт “Розрахунки за податками й платежами”–Кт “Виробництво”;
- б) Дт “Розрахунки з оплати праці” – Кт «Розрахунки за податками й платежами»;
- в) Дт “Розрахунки з оплати праці”– Кт “Виробництво”;
- г) Дт “Розрахунки за податками і платежами”–Кт “Готівка”.

*13. Яким записом у бухгалтерському обліку відображається операція виплати допомоги з тимчасової непрацездатності робітникам основного виробництва?*

- а) Дт “Виробництво” – Кт “Розрахунки за страхуванням”;
- б) Дт “Розрахунки за страхуванням”– Кт “Готівка”;
- в) Дт “Розрахунки за страхуванням”– Кт “Розрахунки з оплати праці”;
- г) Дт “Розрахунки за іншими виплатами”– Кт “Готівка”.

*14. Який бухгалтерський запис складається при нарахуванні заробітної плати загальновиробничому персоналу?*

- а) Дт 92 Кт 661;
- б) Дт 91 Кт 661;
- в) Дт 231 Кт 661;
- г) Дт 91 Кт 811, Дт 811 Кт 661.

*15. За рахунок яких джерел проводяться нарахування на заробітну плату на обов'язкове соціальне страхування?*

- а) за рахунок прибутку;
- б) за рахунок собівартості;
- в) за рахунок утримань із заробітної плати;
- г) за рахунок коштів бюджету.

*15. Який зміст бухгалтерського запису Дт 231–Кт 651?*

- а) нарахована допомога з тимчасової непрацездатності працівникам основного виробництва;
- б) проведено нарахування у фонд пенсійного страхування на суму заробітної плати працівників основного виробництва;
- в) виплачено допомогу з тимчасової непрацездатності працівникам основного виробництва;
- г) перерахована органам соціального страхування заборгованість по платежах.

16. *Виплачена заробітна плата за відпустку робітникам основного виробництва відображаються бухгалтерським записом:*

- а) Дт “Виробництво” – Кт “Резерв майбутніх витрат та платежів”;
- б) Дт “Резерв майбутніх витрат та платежів” – Кт “Виробництво”;
- в) Дт “Розрахунки з оплати праці” – Кт “Готівка в національній валюті”;
- г) Дт “Резерв майбутніх витрат та платежів” – Кт “Готівка в національній валюті”.

17. *Вказати правильну кореспонденцію рахунків. Нарахована зарплата директору підприємства.*

- 1) Дт 92 Кт 661;
- 2) Дт 91 Кт 661;
- 3) Дт 661 Кт 92;
- 4) Дт 661 Кт 23.

18. *Податок на доходи фізичних осіб працівників підприємства:*

- а) сплачується за рахунок прибутку підприємства;
- б) відноситься на витрати виробництва;
- в) утримується з працівників підприємства.

19. *До якого типу операцій відноситься господарська операція «Виплачена заробітна плата співробітникам організації»?*

- а) зміна тільки в активі балансу;
- б) зміна тільки в пасиві балансу;
- в) зміни в активі і в пасиві балансу в бік збільшення;
- г) зміни в активі і в пасиві балансу в бік зменшення.

20. *У розрахунково-платіжній відомості на виплату заробітної плати повинні бути зазначені:*

- а) суми нарахованої заробітної плати, суми відпускних, суми нарахованих допомог по тимчасовій непрацездатності, суми нарахованих премій;
- б) ПШБ співробітників, суми нарахувань, у тому числі суми нарахованої заробітної плати, суми утримань і суми до видачі;
- в) ПШБ співробітників, суми окладів, які отримують ці співробітники, а також поле для підпису в отриманні заробітної плати.

### ***Завдання 1***

Дані для виконання:

Бухгалтер нарахував суму компенсації робітнику у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю. Стаж роботи робітника – 15 років. Середня заробітна плата за місяць складає 1750 грн. Робітник хворів 12 календарних днів .

Необхідно: нарахувати суму компенсації робітнику у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, відобразити операції в обліку.

### ***Завдання 2.***

Інженера Семенову О.О. залучили до роботи у святковий день 9 травня. Нею було відроблено 8 годин. Місячний оклад складає 1950 грн. У травні було 19 робочих днів.

Необхідно: провести розрахунок доплат за час роботи у вихідні дні, відобразити операції в обліку.

### ***Завдання 3***

За поточний місяць працівникові магазину були проведені наступні нарахування: заробітна плата в розмірі 1700 грн.; допомога з тимчасової непрацездатності в розмірі 500 грн. (з них 400 грн. за рахунок підприємства, 100 грн. за рахунок засобів Фонду соціального страхування); матеріальна допомога в розмірі 500 грн.

Необхідно: визначити суму єдиного внеску, податку на доходи фізичних осіб, відобразити операції в обліку.

### ***Завдання 4***

На підприємстві в грудні поточного року нарахована заробітна плата відповідно до штатного розкладу і первинних документів про нарахування заробітної плати робітників.

Необхідно: відобразити в обліку нарахування і утримання із заробітної плати працівників. Заробітна плата адміністративного і управлінського апарату наведена у таблиці 2:

Таблиця 2

## Заробітна плата адміністративного і управлінського апарату

Посада	Директор	Заст. Директора	Головний бухгалтер	Бухгалтер	Касир	Відділ маркетингу	Зав. складом	Прибиральниця
Оклад, грн.	4700	3650	3450	2300	1850	1650	1650	1440
Кільк., чол.	1	2	1	2	1	3	1	1

## **РОЗДІЛ III. АУДИТ**

### **ТЕМА 1. МЕТОДОЛОГІЧНІ І НОРМАТИВНІ ОСНОВИ АУДИТУ**

- 1. Поняття аудиту, його відмінність від ревізії*
- 2. Нормативні основи організації аудиторської діяльності*
- 3. Принцип аудиторського контролю*
- 4. Предмет аудиторського контролю*

#### ***1. Поняття аудиту, його відмінність від ревізії***

Історична наука свідчить, що аудит виник у глибоку давнину. Офіційна реєстрація перших професійних аудиторів відбулася в 1853 році у Великобританії, проте згадки про аудиторів містяться у документах, датованих 1299 роком. Термін „аудитор” - латинського походження, що в перекладі на українську мову означає „він вислуховує”.

У давні часи контроль на приватному рівні найбільшого розвитку набув у древній Греції та Римі, на державному - у Вавилоні, Єгипті та Китаї. Тенденція паралельного співіснування контролю на приватному і державному рівнях зберігається в багатьох європейських державах.

Виникнення аудиту пов'язано з розподілом інтересів тих, хто безпосередньо займається керуванням підприємством (адміністрація, менеджери), і тих, хто вкладає гроші в його діяльність (власники, акціонери, інвестори). Останні не могли і не хотіли покладатися на ту фінансову інформацію, яку подавали керівники і підлеглі їм бухгалтери підприємства. В умовах господарювання мають місце банкрутства підприємств, обман з боку адміністрації підприємства, що значно підвищували ризик фінансових вкладень. Акціонери хотіли бути впевнені в тому, що їх не обдурюють, що звітність, яка подається адміністрацією, повністю відображає реальний фінансовий стан підприємства. Для перевірки правильності фінансової

інформації і підтвердження фінансової звітності запрошувались люди, яким, на думку акціонерів, можна було довіряти. Головними вимогами до аудитора були його беззаперечна чесність і незалежність.

Історичною батьківщиною аудиту є Англія, де з 1844 року виходить серія законів про компанії, відповідно до яких правління акціонерних компаній зобов'язані запрошувати не менше ніж один раз на рік спеціальну людину для перевірки бухгалтерських рахунків і складання звіту для акціонерів.

У Російській Імперії, до складу якої входили всі теперішні країни СНД, звання аудитора було введено царем Петром I. Посада аудитора вміщувала в себе деякі обов'язки діловода, секретаря і прокурора. Аудиторів у Росії називали присяжними бухгалтерами.

У країнах СНД, які виникли на території СРСР, аудиторська діяльність у сучасному вигляді з'явилась порівняно недавно, і в зв'язку з економічними реформами отримує все більше розповсюдження. Першими аудиторськими організаціями в колишніх республіках СРСР стали представництва та дочірні підприємства акціонерного товариства „Інаудит“, яке було засновано восени 1987 року. Спочатку аудит проводився на спільних підприємствах, пов'язаних з участю іноземного капіталу, так як зарубіжні партнери вимагали подання їм звітності, яка підтверджена незалежною аудиторською організацією. З виникненням нових форм підприємницької діяльності, появою товариств акціонерних і з обмеженою відповідальністю, комерційних банків та інших підприємств, сфера застосування аудиту значно розширилась. Аудиторські послуги в країнах СНД пропонує і так звана Велика шістка найбільших аудиторських фірм світу, до якої входять: Беїоііе & ТоісЪе, Егпзі & Уоіпф, Агііг Апсіегзоп, Ргісе \ЅаїегЪоізе, Соорег & ЬуЪгапі, КРМО. Кожна з цих фірм є великим міжнародним угрупованням, фірми-члени якого працюють у багатьох країнах світу. Всі ці фірми за своєю організаційною структурою є партнерствами (товариствами) з необмеженою відповідальністю. Кожна з груп, яка входить до Великої шістки, в цілому пропонують весь спектр аудиторських і консультаційних послуг, а окремі фірми, які входять в дану

групу, можуть мати певну спеціалізацію (податкове консультування і аудит у певній сфері бізнесу та інше).

Аудиторська діяльність у країнах СНД - в Україні, Російській Федерації, Білорусі, Казахстані, Вірменії, Узбекистані та інших - розвивається в міру розвитку ринкової економіки, форм власності капіталу. Аудиторська діяльність у цих країнах регулюється спеціальним законодавством та нормативно-правовими актами з аудиту. Позитивним у розвитку аудиту в країнах СНД є те, що створено координаційний центр з аудиту за участю певних структур ООН, Асоціації аудиторів і бухгалтерів СНД, Асоціації аудиторів і бухгалтерів країн-учасниць.

Аудит - це об'єктивний систематичний процес незалежної перевірки достовірності і правдивості фінансової звітності (форми №№ 1 - 6), обліку первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності підприємства. Встановлення ступеня відповідності цих документів чинним критеріям (законам, інструктивним нормативним актам) і повідомлення результатів власникам підприємств, їх керівникам і трудовим колективам, власникам акцій, кредиторам, інвесторам, який здійснюється компетентною незалежною особою, яка виносить висновок про якісну сторону інформації.

Аудит необхідний для виключення конфлікту між власниками, кредиторами й іншими групами людей, що користуються фінансовими звітами, і адміністраторами підприємств, що надають звітність, де можуть бути зроблені навмисні помилки, і виникає потреба в неупередженій думці фахівця про достовірність звіту. Аудиторська перевірка фінансової звітності зміцнює власне положення керівництва підприємства і зменшує недовіру до його роботи як службовця чи представника власників. Проведення аудиту перешкоджає несумлінному і неправильному складанню звітів.

Основною метою аудиту, відповідно до Законодавства України, є затвердження незалежним аудитором поточної річної звітності підприємства, що перевіряється, а також розробка правильного представлення про результати

господарських операцій і фінансовий стан на кінець звітного періоду з обов'язковою оцінкою її законності і правильності обліку операцій, пов'язаних зі змінами статутного капіталу, різними трансформаціями підприємства, змінами способів реалізації цінних паперів і методів виплати дивідендів по них.

Аудит поділяють на три види:

- 1) аудит фінансових звітів;
- 2) погоджений аудит;
- 3) аудит господарської діяльності (управлінський і виробничий).

Аудиторські послуги має право здійснювати фірма при наявності реєстру суб'єктів аудиторської діяльності і сертифікату аудитора, виданих Аудиторською палатою України. У відповідності зі статтею 3 Закону України "Про аудиторську діяльність" аудиторська діяльність містить у собі організацію і методичне забезпечення аудита, практичне виконання аудиторських перевірок і зв'язаних з ними експертиз.

Аудиторські послуги можуть виявлятися також з питань бухгалтерського обліку, звітності, оподаткування, аналізу фінансово-господарської діяльності й інших видів економіко-правового забезпечення підприємницької діяльності фізичних і юридичних осіб.

Відповідно до розділу 6 статті 22 Закону України "Про аудиторську діяльність", аудитори і аудиторські фірми України мають право:

- самостійно визначати форми і методи аудиту на підставі чинного законодавства, норм і стандартів, умов договору із замовником, професійних знань і досвіду;

- одержувати необхідні документи, що мають відношення до предмета перевірки і які знаходяться як у замовника, так і у третьої особи. Треті особи, які мають у своєму розпорядженні документи, що стосуються предмета перевірки, зобов'язані надати їх за вимогою аудитора (аудиторської фірми), зазначені вимоги повинні бути офіційно засвідчені замовником;



- одержувати необхідні пояснення в письмовій чи усній формі від керівництва і працівників замовника;

- перевіряти наявність майна, грошей, цінностей, вимагати від керівництва суб'єкта господарювання проведення, контрольних оглядів, вимірів виконаних робіт, визначення якості продукції, щодо яких здійснюється перевірка документів;

- залучати на договірних засадах до участі в перевірці фахівців різного профілю.

У статті 23 зазначеного вище Закону України визначені обов'язки аудиторів і аудиторських фірм. Аудитори й аудиторські фірми зобов'язані:

- належним чином надавати аудиторські послуги, перевіряти стан бухгалтерського обліку і звітності замовника, їх достовірності, повноту і відповідність чинному законодавству і встановленим нормативам;

- повідомляти власників, уповноважених ними осіб, замовників про виявлені під час проведення аудиту недоліки ведення бухгалтерського обліку і звітності;

- зберігати в таємниці інформацію, отриману при проведенні аудиту і виконанні інших аудиторських послуг, не розголошувати дані, що складають предмет комерційної таємниці, і не використовувати їх у своїх інтересах чи в інтересах третіх осіб;

- відповідати перед замовником за порушення умов договору відповідно до чинного законодавства України;

- обмежувати свою діяльність представленням аудиторських послуг і інших видів робіт, що мають безпосереднє відношення до надання аудиторських послуг у формі консультацій, перевірок чи експертиз.

У розділі 6 статті 25 Закону України "Про аудиторську діяльність" чітко визначена відповідальність як аудиторів, так і аудиторських фірм. За неналежне виконання своїх зобов'язань аудитор (аудиторська фірма) несе майнову й іншу відповідальність, що визначена в договорі відповідно до чинного законодавства. Розмір майнової відповідальності аудиторів

(аудиторських фірм) не може перевищувати фактично заповіданих замовнику збитків з їхньої вини. Усі суперечки майнового характеру між аудитором (аудиторською фірмою) і замовником вирішуються у встановленому порядку з дотриманням вимог чинного законодавства. За неналежне виконання своїх професійних обов'язків до аудитора Аудиторською палатою можуть бути застосовані стягнення у виді попередження, припинення дії сертифіката.

Як аудиторська перевірка, так і документальна ревізія досліджують один предмет - фінансово-господарську діяльність підприємства, використовуючи при цьому загальні методичні прийоми і процедури фінансово-господарського контролю. Вони встановлюють негативні явища з метою ліквідації їх і неприпустимості порушень у наступному періоді.

Ревізія проводиться відповідно до Закону України "Про державні контрольно-ревізійні служби в Україні". Варто врахувати, що: 1) ревізія призначається, як правило, вищестоящою організацією і фінансується нею; 2) виявлені ревізією недоліки мають адресність матеріальних збитків, 3) ревізією передбачається оцінка виконання посадових обов'язків керівництва підприємства; 4) ревізія не виконує прогностичних функцій та в проведенні ревізії керівник підприємства, як правило, не зацікавлений; 5) в обов'язки ревізорів не входять функції консультантів і експертів з питань, які цікавлять спеціалістів підприємства.

Аудиторська перевірка проводиться на підставі Закону України "Про аудиторську діяльність", крім того: 1) аудитора або аудиторську фірму керівництво підприємства вибирає за своїм розсудом і оплата аудиторських послуг здійснюється на договірній основі за рахунок замовника і відноситься на поточні витрати; 2) виявлені недоліки в обліку на підприємстві при проведенні аудиту не мають адресності і аудитор не оцінює виконання посадових обов'язків керівництвом підприємства; 3) при виявленні помилок у обліку і звітності аудитор тільки допомагає по можливості виправити існуючі помилки і не застосовує будь-яких заходів покарання, на відміну від ревізії, 4) аудитор виконує прогностичні функції, і в проведенні аудиту керівник, як правило,

зацікавлений; 5) в обов'язки аудиторів входять функції консультантів і експертів щодо цікавих для підприємства питань.

## ***2. Нормативні основи організації аудиторської діяльності***

Нові суспільні і господарські відносини, обумовлені ринковою економікою, переходом системи обігу України на міжнародні стандарти обліку та аудиту, знайшли відображення в нормативній базі та економічній літературі, тому були прийняті нормативні та регламентуючі документи.

При організації аудиторської діяльності на підприємствах і організаціях України використовуються такі групи нормативно-законодавчих документів:

### I. З бухгалтерського обліку.

1. Закон- України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність" від 16.07.99р. № 996-ХІУ (зі змінами та доповненнями), який визначає правові основи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні.

2. У положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (П(С)БО), затверджених наказами Міністерства фінансів України, вказані мета, склад та принципи підготовки фінансових звітів, вимоги до визнання і розкриття її елементів (всього П(С)БО - 30).

3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань підприємств і організацій та Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 31.11.99р. № 291 (зі змінами та доповненнями), є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку

Інструкція № 291 встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису

інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій.

4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95р. № 88, встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами. Зокрема п. 1.2 Положення № 88 встановлено, що господарські операції відображаються у бухгалтерському обліку методом їх суцільного і безперервного документування. Записи в облікових реєстрах проводяться на підставі первинних документів, створених відповідно до вимог зазначеного Положення.

Пунктом 2.7 Положення № 88 встановлено, що первинні документи складаються на бланках типових форм, затверджених міністерством статистики України, а також на бланках спеціалізованих форм, затверджених Міністерствами та відомствами України. Документування господарських операцій може здійснюватись з використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм.

## II. З податкового обліку.

1. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010р.

## III. З аудиту.

1. У Законі України "Про аудиторську діяльність" № 140-V від 14.09.2006р. (зі змінами та доповненнями) визначаються основні принципи роботи аудиторів в Україні, а саме: порядок сертифікації аудиторів, регламентація діяльності Аудиторської палати України, Спілки аудиторів України, порядок оформлення та надання аудиторських послуг (обов'язки та відповідальність аудиторів та фірм, види аудиторських висновків).

2. У Міжнародних стандартах контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, затверджених протоколом засідання Аудиторської палати від 18.04.2003р № 122, як національні, визначені

концептуальна основа, мета та загальні принципи аудиторської перевірки фінансової звітності, контроль якості перевірки, принципи планування внутрішнього контролю, аудиторські докази, перелік супровідних послуг, видів аудиторських висновків.

### ***3. Принцип аудиторського контролю***

Згідно з МСА 200 „Мета та загальні принципи аудиту фінансової звітності”, затверджені Аудиторською палатою України принципи аудиту, як незалежної форми фінансово-господарського контролю, включають незалежність аудитора, його професійну поведінку, об'єктивність та компетентність, конфіденційність і чесність, дотримання технічних стандартів.

Незалежність аудитора - обумовлена його професійною діяльністю проведення експертної оцінки бухгалтерського обліку і звітності щодо правдивості відображення господарської діяльності суб'єкта підприємництва. Незалежність аудитора ґрунтується на відсутності матеріальної заінтересованості аудитора у результатах діяльності суб'єкта, який перевіряється. Законодавством надано право аудитору виконувати роботу самостійно незалежно від волі замовника, його безпосереднього керівника, спираючись на законодавство та нормативно-правові акти.

Професійна поведінка - це норма поведінки, яка забезпечує моральний характер взаємовідносин між людьми, що ґрунтуються на професійній діяльності. Незважаючи на загальні вимоги до моральних якостей і наявність єдиної трудової моралі фахівців, існують ще специфічні норми поведінки тільки для деяких видів професійної діяльності. Виникнення і розвиток таких норм ґрунтуються на моральних засадах людської гідності та гуманізації внутрішньо професійних відносин:

Об'єктивність - неупередженість при дослідженні питань, поставлених на вирішення аудиту замовником, складання висновків лише на основі результатів дослідження, які мають бути підтверджені системою доказів

(первинних документів, норм і нормативів, облікових реєстрів, інвентаризаційних описів, актів та ін.)

Компетентність - висока професійність при дослідженні аудитором питань, поставлених замовником, спираючись на норми аудиту, володіння методиками проведення наукових досліджень з економіки. При проведенні аудиту необхідний науковий підхід до вибору методики виконання окремих аудиторських процедур при дослідженні господарських процесів, інвестицій, фінансового менеджменту, маркетингу та ін.

Конфіденційність - (від лат. *сopіісіепііо* - довір'я) - збереження у таємниці інформації, наданої замовником аудитору для дослідження, а також нерозголошення результатів дослідження без згоди на те замовника. Винятком є надання аудитором інформації правоохоронним органам (судам, прокуратурі, арбітражу, слідчим та ін.) за спеціальним рішенням, погодженим із замовником

Принципи аудиту ґрунтуються на його незалежності як виду фінансово-господарського контролю високих професійних, культурних і морально-вольових якостей аудитора, науковій організації і прогресивній методології виконання аудиторського процесу.

#### ***4. Предмет аудиторського контролю***

Аудиторський контроль, як складова частина фінансово-господарського контролю, розкриває нові явища у підприємницькій діяльності суб'єктів господарювання, встановлює закономірності їх з метою удосконалення цієї діяльності на наукових основах. На всіх стадіях розширеного виробництва, яке воно охоплює, розподіл, обмін і споживання продукту в суспільстві, аудиторський контроль вивчає продуктивні сили і виробничі відносини з метою виявлення суперечностей і своєчасного регулювання їх із застосуванням економічних важелів.

Предметом аудиторського контролю є процес розширеного відтворення суспільно необхідного продукту і додержання його економіко-правового регулювання в умовах ринкової економіки.

Об'єктами аудиторського контролю є предмети і засоби праці, а також сама праця, яка використовується в процесі розширеного відтворення суспільно необхідного продукту.

У процесі функціонування аудиторський контроль сформував свій метод у системі прикладних економічних наук. Метод аудиторського контролю у здійсненні своїх функцій характеризується використанням загальнонаукових і власних методичних прийомів контролю розширеного відтворення суспільно необхідного продукту. Характеристика методу аудиторського контролю представлена на рис. 1.1.

Метод аудиторського контролю - це сукупність методичних прийомів контролю процесів розширеного відтворення суспільно-необхідного продукту і відповідність його законодавчо та нормативно-правовому регулюванню в умовах ринкової економіки.

За формою і метою здійснення розрізняють аудит зовнішній (незалежний) і внутрішній (залежний, тобто підлеглий тій фірмі, у якій він проводиться).

Аналіз стандартів аудиту, законодавчих актів та спеціальної літератури дає змогу виділити такі загальновизнані у теорії та практиці види аудиту: внутрішній та зовнішній.

Внутрішній аудит - це перевірки, виконані всередині суб'єкта господарювання його працівниками (внутрішніми аудиторами) з метою надання необхідної інформації керівництву для прийняття управлінських рішень і здійснення внутрішнього поточного контролю.

Для цього на підприємстві можуть бути створені спеціальні служби внутрішнього аудиту (посади внутрішніх аудиторів). Завдання внутрішньої аудиторської служби полягає у наданні допомоги членам організації ефективно виконувати свої професійні обов'язки - відділ внутрішнього аудиту є складовою частиною організації і функціонує в рамках політики, визначеної

керівництвом і правлінням (радою директорів). Зовнішній аудит здійснюють незалежні професіонали, аудиторські фірми.

Мета і задачі зовнішнього аудиту відрізняються від контролю на державних підприємствах. У найбільш загальному виді мета і задачі останнього складаються в забезпеченні схоронності державної власності, ощадливого використання ресурсів, виконання планових завдань, правильності ведення обліку, складання звітності та ін. Метою ж і задачею зовнішнього аудиту є підтвердження правильності звітності, організації обліку, оцінка відповідності внутрішнього контролю (аудиту) політиці, меті діяльності підприємства тощо.

На перших етапах розвитку зовнішній аудит зводиться до підтвердження звітності. Розвиваючись, зовнішній аудит став спиратися на внутрішній, використовувати його результати. Час, який вивільняється, аудитори могли використовувати для надання клієнтам супутніх послуг, спираючись на результати внутрішнього аудиту.

Зовнішній аудит тих фірм, де є і внутрішній, з погляду їх мети і задач необхідно розглядати як єдине ціле. Ця обставина має важливе значення для української економіки. Вивчивши світовий досвід розвитку аудиту, особливо протягом останніх 25-30 років, ми повинні взяти на озброєння все краще, минаючи етап проб і помилок. Насамперед необхідно орієнтуватися на внутрішній аудит й організувати його на великих підприємствах відповідно до кращих світових зразків, оскільки саме він визначає ефективність роботи підприємства і результати зовнішнього аудитора.

Внутрішній аудит здійснюється у великих акціонерних товариствах, корпораціях, комерційних банках. Організаційно це, як правило, комітет аудиторів при раді директорів (раді правління). Щодо масштабів роботи внутрішній аудит поділяють на загальний - з усіх питань аудиту фірми в цілому і локальний - з окремих напрямків аудиту (технології, бухгалтерського обліку).



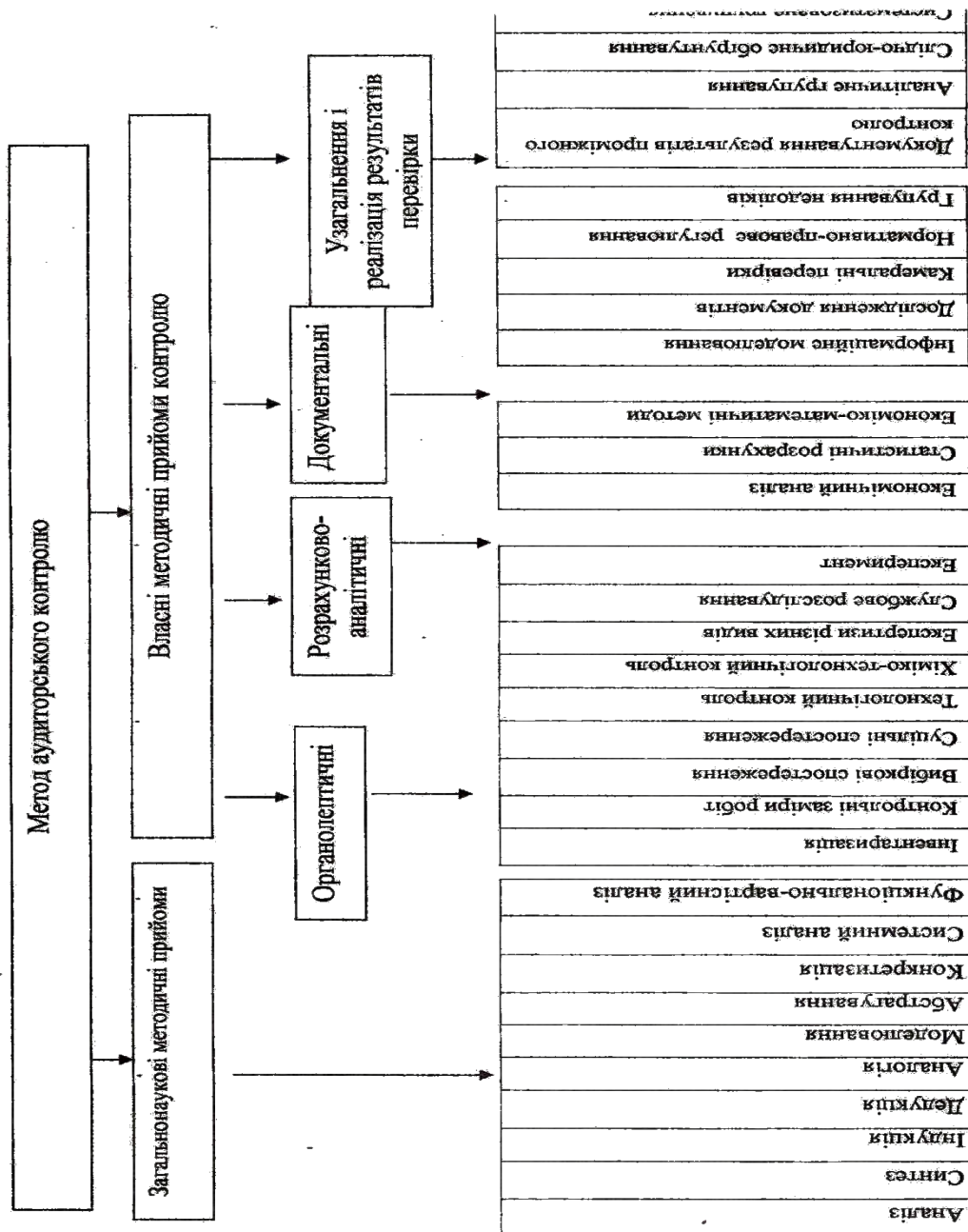


Рис. 1.1. Характеристика методу аудиторського контролю

Внутрішній аудит здійснюється за такими напрямками:

- аналіз системи обліку і звітності;
- вивчення бухгалтерської (фінансової) і операційної інформації (за окремими статтями витрат, залишків на бухгалтерських рахунках та ін.);
- вивчення ефективності управлінських рішень на різних рівнях господарювання;
- аналіз адекватності політики в сфері менеджменту;
- оцінка якості облікової інформації;

- розробка проектів управлінських рішень;
- проведення стратегічного аналізу,
- розробка фінансових прогнозів.

Зовнішній аудит користується послугами і контролює внутрішніх аудиторів.

Таким чином, першочерговою задачею великих національних підприємств є формування внутрішнього аудиту.

Необхідно відзначити, що зовнішній аудит обов'язковий для всіх підприємств у Великобританії, а в більшості країн - тільки для великих. Причому в деяких країнах той самий аудитор здійснює супутні послуги щодо ведення обліку, складання звітності та її аудиту. Таких недоліків нам необхідно уникнути.

## ***2.МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ АУДИТУ***

- 1. Міжнародні стандарти аудиту і їх загальна характеристика*
- 2. Порядок укладання договорів та їх зміст*
- 3. Планування аудиту згідно з Міжнародними стандартами аудиту*
- 4. Стадії і процедури аудиту. Сутність аудиторського ризику та його види*
- 5. Узагальнення результатів перевірки господарської діяльності*

### ***1. Міжнародні стандарти аудиту і їх загальна характеристика***

Стандартами аудиту називають загальні вимоги щодо проведення аудиту, яких повинні дотримуватись аудитори під час виконання ними своїх професійних обов'язків, тобто здійснюючи аудит фінансової звітності. Ці вимоги стосуються як професійної підготовки аудиторів (компетентність та незалежність аудиторів), так і аудиторської звітності та достатності аудиторських свідчень і доказів.

Найзагальніші вимоги щодо проведення аудиту містяться у десяти загальноприйнятих стандартах аудиту ОАА8 (§епегally ассеріесі аисііііп§

з'являються - ОАА8), які були розроблені Американським інститутом дипломованих громадських бухгалтерів (American Institute of Certified Public Accountants - AICPA) багато років тому і досі залишаються майже незмінними. Стандарти визначають загальний підхід до проведення аудиту, масштаб аудиторської перевірки, види звітів аудиторів, питання методики, а також базові принципи проведення аудиторських перевірок, єдині вимоги до якості та надійності аудиту, якими повинні керуватися всі представники даної професії незалежно від умов, у яких здійснюється аудит. Застосування аудиторських стандартів забезпечує певний рівень гарантій достовірності результатів аудиторської перевірки. Аудитор, що допускає в своїй практиці відхилення від стандартів, повинен бути готовий пояснити причину цього.

Значення стандартів полягає в тому, що вони визначають методологічні засади проведення аудиту:

- забезпечують високу якість аудиторської перевірки;
- сприяють використанню в аудиторській практиці нових наукових досягнень;
- допомагають користувачам зрозуміти процес аудиторської перевірки;
- створюють громадський імідж професії;
- усувають необхідність контролю з боку держави;
- допомагають аудитору вести переговори із замовником;
- забезпечують зв'язок окремих елементів аудиторського процесу.

Усі стандарти мають однакову структуру побудови та містять такі розділи:

1. Загальні положення.
2. Основні поняття і визначення, що використовуються в стандарті.
3. Сутність стандарту.
4. Практичний додаток.

Аудиторську діяльність у світовому масштабі регламентують Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (МСА). На сьогодні випущено 38 стандартів і 11 положень з міжнародної аудиторської практики (табл. 2.1).

Таблиця 2.1.

## Міжнародні нормативи аудиту, їх зміст і практичне застосування

№ МСА	Назва МСА	Мета МСА
1	2	3
Міжнародні стандарти аудиту		
200	Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо мети та головних принципів, що лежать в основі аудиторської перевірки фінансових звітів. Цей МСА слід читати разом з МСА 120 "Концептуальні основи Міжнародних стандартів аудиту"
210	Узгодження умов завдань з аудиту	Встановлення стандартів та надання рекомендацій щодо: а) погодження умов завдання із замовником; б) складання відповіді аудитора на прохання замовника змінити умови завдання на такі, що забезпечать більш низький рівень впевненості
220	Контроль якості аудиту фінансової звітності	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо контролю якості, зокрема: а) з політики та процедур аудиторської фірми стосовно аудиторської роботи в цілому; б) з процедур стосовно роботи, дорученої асистентам при проведенні окремої аудиторської перевірки
230	Аудиторська документація	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо документації у контексті аудиту фінансових звітів
240	Відповідальність аудитора що стосується шахрайства при аудиті фінансової звітності	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо обов'язків аудитора стосовно розгляду шахрайства та помилки при аудиті фінансових звітів. Хоча цей МСА розглядає обов'язки аудитора стосовно шахрайства та помилок, основні обов'язки щодо запобігання і виявлення шахрайства і помилок лежать як на управлінському персоналі, так і на рівні менеджерів підприємства

250	Розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті фінансової звітності	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо відповідальності аудитора відносно врахування законів і нормативних актів при аудиторській перевірці фінансових звітів
260, 265	Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями. Повідомлення Інформації про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо обміну інформацією з питань внутрішнього контролю, який є в процесі аудиторської перевірки фінансових звітів, між аудитором і вищим управлінським персоналом суб'єкта господарювання. Таке повідомлення інформації стосується питань аудиту та має значення для управління, як вони визначені в цьому МСА. У цьому МСА не міститься рекомендацій щодо інформації, яка направляється аудитором особам за межами підприємства, наприклад, зовнішнім регулюючим або наглядовим органам
300	Планування аудиту фінансової звітності	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо планування аудиторської перевірки фінансових звітів. Даний МСА складений у контексті аудиторських повторних перевірок. Для проведення першої аудиторської перевірки аудитором може знадобитися розширити процес планування, включивши питання, що не охоплюються цим стандартом
315	Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень	Встановлення стандартів і надання рекомендацій для досягнення розуміння систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю та аудиторського ризику і його компонентів: властивою ризику, ризику контролю і ризику невиявлення

330	через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища. Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики	
320	Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо поняття суттєвості та її взаємозв'язків з аудиторським ризиком
402	Аудиторські міркування стосовно суб'єктів господарювання, які звертаються до організацій, що надають послуги	Встановлення стандартів і надання рекомендацій аудиторам, замовник якого звертається до організації, що надає послуги. Цей МСА також описує звіт аудиторів організацій, що надають послуги, які можуть бути отримані аудиторами замовника
450	Оцінка викривлень, ідентифікованих під час аудиту	По оцінці викривлень, ідентифікованих під час аудиту
500	Аудиторські докази	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо кількості та якості аудиторських свідчень, які необхідно отримати при аудиторській перевірці фінансових звітів, та процедур для одержання аудиторських свідчень
501	Аудиторські докази – додаткові міркування щодо окремих статей	Встановлення стандартів і надання рекомендацій для доповнення рекомендацій МСА 500 „Аудиторські свідчення” стосовно певних окремих сум фінансового звіту та іншого розкриття інформації

505	Зовнішні підтвердження	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо застосування аудитором зовнішніх підтверджень як засобу отримання аудиторських свідчень
-----	------------------------	---

510	Перші завдання з аудиту - залишки на початок періоду	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо залишків на початок періоду, якщо аудиторська перевірка фінансових звітів вперше здійснюється або якщо аудиторська перевірка фінансових звітів за попередній період здійснювалась іншим аудитором. Цей стандарт визначає можливість аудитора дізнатись про непередбачені обставини та зобов'язання, що існують на початок періоду. Рекомендації стосовно аудиторської перевірки і вимог до звітності щодо порівняльних даних надаються в МСА 710 "Порівняльні дані"
520	Аналітичні процедури	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо застосування аналітичних процедур під час аудиторської перевірки
530	Аудиторська вибірка	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо застосування процедур аудиторської вибірки, а також інших способів відбору статей для перевірки з метою збору аудиторських свідчень
540	Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо аудиторської перевірки облікових оцінок, що містяться у фінансових звітах. Цей МСА не призначений для застосування при перевірці прогнозованої фінансової інформації, хоча багато з процедур, наведених в ньому, можуть відповідати цій меті
550	Зв'язані сторони	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо обов'язків аудитора та аудиторських процедур стосовно зв'язаних сторін і операцій з такими сторонами, незалежно від того, чи є частиною концептуальної основи фінансової звітності Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 24 "Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін" або подібна вимога

560	Подальші події	Встановлення стандартів і надання рекомендацій стосовно обов'язків аудитора щодо подальших подій. У цьому МСА термін "подальші події" використовується для визначення як подій, що відбуваються між кінцем періоду та датою аудиторського висновку, так і фактів, виявлених після дати аудиторського висновку
570	Безперервність	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо обов'язків аудитора при аудиторській перевірці фінансових звітів стосовно застосування припущення про безперервність діяльності підприємства при підготовці фінансових звітів, у тому числі розгляд оцінки управлінського персоналу здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність
580	Письмові запевнення	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо використання пояснень управлінського персоналу, в якості аудиторського свідчення, процедур оцінки і документування пояснень управлінського персоналу, а також дію, яку слід виконати, якщо управлінський персонал відмовляється надати відповідні пояснення
600	Особливі міркування – аудити фінансової звітності груп (включаючи роботу аудиторів компонентів)	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо використання аудитором роботи іншого аудитора стосовно фінансової інформації одного або декількох компонентів, включеної у фінансові звіти суб'єкта господарювання при підготовці висновку щодо фінансових звітів суб'єкта господарювання Цей МСА не стосується випадків, коли два і більше аудиторів призначаються спільними аудиторами; він також не стосується відносин аудитора з попереднім аудитором. Крім того, якщо головний аудитор робить висновок, що фінансові звіти компонентів є несуттєвими, положення цього МСА не застосовуються. Проте, якщо декілька компонентів несуттєві окремо, а разом с суттєвими, необхідно розглянути процедури, викладені в МСА



610	Використання роботи внутрішніх аудиторів	Встановлення стандартів і надання рекомендацій зовнішнім аудиторам при розгляді роботи внутрішнього аудиту. Цей МСА не стосується випадків, коли внутрішні аудитори суб'єкта господарювання надають допомогу зовнішньому аудитору при здійсненні процедур зовнішнього аудиту. Процедури, передбачені цим МСА, необхідно застосовувати до внутрішньої аудиторської діяльності, що стосується аудиту фінансових звітів
620	Використання роботи експерта аудитора	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо використання робіт експерта в якості аудиторського свідчення
700, 705, 706	Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності. Модифікації думки у звіті незалежного аудитора. Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань у звіті незалежного аудитора	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо форми і змісту аудиторського висновку, що надається в результаті аудиторської перевірки фінансових звітів суб'єкта господарювання, проведеної аудитором. Багато рекомендацій можуть бути адаптованими для підготовки аудиторських висновків щодо іншої фінансової інформації, окрім фінансових звітів

## ***2. Порядок укладання договорів та їх зміст***

Перед началом аудиту складається договір з клієнтом на проведення перевірки господарської діяльності. Договір на проведення аудиту є основним документом, який підтверджує факт досягнення договору між замовником та виконавцем про проведення аудиторської перевірки.

Договір документально засвідчує, що сторони дійшли згоди з усіх пунктів, обумовлених у ньому. Для того, щоб уникнути неправильного розуміння сторонами взятих на себе обов'язків, умов їх виконання та прийнятого розміру відповідальності, необхідно максимально ясно обумовити у договорі всі суттєві аспекти взаємовідносин, які виникають у зв'язку з його укладанням.

Укладанню договору може передувати обмін листами між аудитором та клієнтом. Лист-пропозиція аудитора підтверджує його згоду з поставленим завданням і масштабом аудиту й може містити положення, які стосуються меж відповідальності аудитора перед клієнтом, форми подання звіту аудитора та його висновків, та інші моменти, про які аудитор вважає необхідним домовитися до початку перевірки. Надісланню листа-пропозиції може передувати етап обстеження об'єкта аудиту з метою визначення обсягів роботи, якщо аудитор вважатиме за необхідне проведення такого обстеження.

Після обміну листами складається договір на проведення аудиту. Листи можуть бути невід'ємною складовою частиною або додатком до договору, якщо не буде обумовлено умовами договору.

Зміст договору на проведення аудиту може бути різним залежно від конкретних обставин, проте існує ряд моментів, які у будь-якому випадку повинні знайти відображення у договорі. Обов'язково у договорі мають бути обумовлені такі положення:

- мета аудиту;
- обсяг аудиту, включаючи посилання на чинне законодавство, стандарти (поняття масштабу обсягу включає в себе необхідний обсяг та глибину перевірки, склад, кількість, обсяг аудиторських процедур);
- можливість доступу до будь-яких записів, документацій та іншої інформації, замовленої у зв'язку з аудитом;

відповідальність керівництва підприємства, яке перевіряється, за надану аудиторам інформацію (у разі необхідності обумовлюється вимога про

одержання від керівництва підприємства письмового підтвердження, що стосується наданої інформації);

- умови відповідальності за початкові залишки господарських засобів і їх джерел при першому проведенні аудиту або якщо попередні перевірки виконувались іншим аудитором;

- вказівка на те, що у зв'язку з рівнем суттєвості перевірки та інших властивих аудиту обмежень існує можливість, навіть ймовірність того, що будь-які істотні помилки можуть залишитись не знайденими;

- форма документу, у якому замовникові буде видана інформація про результати проведеної аудитором роботи (обсяг і склад переданої замовнику документації).

Крім того, у договорі можуть бути включені такі пункти:

- угоди, які стосуються планування аудиту;

- угоди, які стосуються залучення до перевірки інших аудиторів та фахівців інших галузей з деяких аспектів аудиту;

- угоди, які стосуються залучення до перевірки внутрішніх аудиторів та іншого персоналу клієнта;

- порядок розрахунків за виконання робіт з аудиту;

- будь-які можливості обмеження аудиторського зобов'язання;

- посилання на будь-які додаткові угоди між аудитором та клієнтом.

Детальна структура договору може бути різною, проте його форма в цілому повинна відповідати загальноприйнятій в Україні формі складання договорів. У преамбулі договору після зазначення назви та номера договору, місця і дати його підписання, повинні бути наведені назви сторін, які склали договір (замовник та виконавець), прізвища посадових осіб, які підписали договір від імені кожної сторони.

У розділі „Предмет договору” вказується назва аудиторської послуги („проведення аудиту” або „аудиторська перевірка”), мета аудиту і характеризується обсяг аудиту.

У розділі „Зобов'язання сторін” вказується перелік та характеристика зобов'язань, які бере на себе кожна зі сторін. При цьому перелік зобов'язань замовника повинен містити такі положення:

- надання аудиторам можливості доступу до будь-яких записів, документації та іншої інформації, яка запрошена у зв'язку з аудитом;
- відмова від будь-яких дій, які здійснюються з метою впливу на думку аудитора;
- зобов'язання щодо прийому й оплати робіт;
- інші зобов'язання.

У переліку зобов'язань аудитора необхідно вказувати про:

- дотримання умов конфіденційності інформації та інших принципів аудиту;
- зазначення форми документу, у якому замовникові буде видана інформація про результати проведеної аудитором роботи (обсяг та склад переданої замовникові документації);
- дотримання вимог до якості згідно зі стандартами та нормами аудиту, законодавчих актів України Та іншими (вказати, яких саме) критеріями;
- зобов'язання інформувати замовника у випадку, якщо у процесі роботи виявиться їх недоцільність;
- інші зобов'язання.

У розділі „Порядок здавання та приймання робіт” вказується перелік, характеристика та послідовність процедур, які виконуються сторонами при передачі результатів роботи, а також умови та порядок оформлення відмови замовника прийняти виконану роботу

У розділі „Термін виконання робіт” вказується тривалість виконання роботи, дати початку та закінчення, а також терміни надання результатів виконаної роботи.

У розділі „Вартість робіт та порядок розрахунків” вказуються інформація про розмір та порядок виплати винагороди за виконання робіт.

Розділ „Відповідальність сторін” містить умови відповідальності кожної сторони (які саме випадки тягнуть настання відповідальності і в якому вигляді передбачена відповідальність). Доцільно також обумовити аспекти, за які та чи інша сторона не несе відповідальність.

В умовах відповідальності замовника мають бути положення:

- відповідальність за достовірність наданої аудиторам інформації;
- відповідальність за виявлені відхилення та порушення, за фінансові результати та звітність по них;
- відповідальність у випадку невиконання рекомендації аудитора;
- відповідальність за невиконання зобов'язань прийому та сплати винагороди за роботу;
- інші види й умови відповідальності.

В умовах відповідальності виконавця необхідно помістити положення:

- відповідальність за якість виконаних робіт;
- відповідальність за дотримання термінів робіт;
- відповідальність за дотримання принципів аудиту при виконанні робіт;
- інші види й умови відповідальності.

У цьому ж розділі обумовлюється відповідальність за початкові залишки при першому проведенні аудиту або відповідальність у випадку, якщо попередні перевірки виконувались іншим аудитором. У даному розділі повинна також бути відмітка про термін дії такої відповідальності.

У розділі „Термін дії договору” наводиться вказівка про дату початку та закінчення дії договору.

У розділі „Реквізити сторін” вказуються юридичні адреси та платіжні реквізити кожної сторони.

У розділі „Особливі умови” вказуються питання, які сторони в договорі вважають за необхідне обумовити і які не знайшли відображення в попередніх розділах договору.

### *3. Планування аудиту згідно з Міжнародними стандартами аудиту*

Згідно з МСА 300 „Планування” необхідна розробка загальної стратегії й детального підходу до очікуваного характеру, часу та обсягу аудиту. Адекватне планування аудиторської роботи сприяє забезпеченню належної уваги до важливих ділянок аудиторської перевірки, визначенню потенційних проблем і виконанню роботи в стислий термін. Планування допомагає правильно доручати роботу асистентам, а також координувати роботу інших аудиторів та експертів. Обсяг планування залежить від розмірів суб'єкта господарювання, складності аудиторської перевірки, досвіду роботи аудитора з певним суб'єктом господарювання, а також від знання його бізнесу. Отримання знань про бізнес є важливою частиною планування роботи. Знання бізнесу допомагає аудиторіві виявити події, операції й особливості діяльності, які можуть суттєво вплинути на фінансові звіти.

В аудитора може виникнути бажання обговорити елементи загального плану аудиторської перевірки й визначенні аудиторські процедури з управлінським персоналом суб'єкта господарювання та з його працівниками для підвищення ефективності аудиторської перевірки і координації аудиторських процедур з роботою персоналу суб'єкта господарювання. За аудитором однак, зберігається відповідальність за загальний план і програму аудиту.

Згідно з МСА 300 „Планування” аудитор повинен розробити й документально оформити загальний план аудиторської перевірки, описавши очікуваний обсяг і ведення аудиторської перевірки. Незважаючи на те, що загальний план аудиторської перевірки має бути досить детальним для того, щоб бути інструкцією для розробки програми аудиту, його точна форма і зміст залежатимуть від розмірів суб'єкта господарювання, складності аудиторської перевірки, а також від конкретних методик і технологій, які застосовуються аудитором. На основі загального плану аудиту складається програма, в якій

більш детально описані етапи перевірки господарської діяльності підприємства.

#### ***4. Стадії і процедури аудиту. Сутність аудиторського ризику та його види***

Проведення аудиту завжди супроводжується певним ризиком. Немає практичного способу звести аудиторський ризик до нуля. Аудитор завжди намагається, щоб ризик неправильної думки був незначним. Тому він повинен спланувати аудит так, щоб ризик неправильного вирішення був достатньо малим. Для цього аудиторіві необхідно досягти такої обізнаності (компетентності) про системи обліку і внутрішнього контролю, яка дала б йому змогу правильно спланувати аудит і розробити ефективний підхід до його проведення. Крім того, аудиторіві слід використовувати професійні знання для оцінювання ризику аудиту і підготовки аудиторських процедур, необхідних для зменшення ризику до сприятливого рівня.

Ризик аудиту, або загальний ризик, полягає у тому, що аудитор може висловити неадекватну думку у випадках, коли в документах бухгалтерської звітності існують суттєві перекручення, інакше кажучи, за неправильно підготовленою звітністю буде зроблено аудиторський висновок без зауважень.

Ризик аудиту має такі три складові: 1) властивий ризик; 2) ризик контролю; 3) ризик невиявлених помилок та перекручень.

***Властивий ризик*** - це імовірність суттєвих перекручень залишку за певним бухгалтерським рахунком, певної категорії операції або можливість перекручень цих показників у комплексі з перекрученнями за іншими рахунками чи операціями, з припущенням, що до них не застосовувалися заходи внутрішнього контролю підприємства.

***Ризик контролю*** - це ризик неефективності внутрішнього контролю, що може призвести до помилок та перекручень у залишках бухгалтерських рахунків чи операцій.

**Ризик невиявлених помилок** полягає у тому, що аудиторські процедури підтвердження не завжди можуть виявити помилки, що існують у залишку по рахункам. Ризик невиявлення безпосередньо пов'язаний з проведенням незалежних процедур перевірки. Зроблена аудитором оцінка внутрішнього контролю і внутрішнього ризику впливає на характер, строки й обсяг аудиторських процедур, які виконуються аудитором з метою зменшення ймовірності невиявлення помилок і перекручень, навіть коли аудитор перевірить 100 % залишків за рахунками або всі види операцій, тому що більша частина аудиторських доказів має скоріше аргументаційний, ніж підсумковий характер. Існує взаємозв'язок між ризиком невиявлення помилок і ризиком невідповідності системи внутрішнього контролю. За будь-яких обставин, незважаючи на розміри властивого ризику і невідповідності системи внутрішнього контролю, аудитору слід виконати незалежні процедури згідно з програмою.

**Прийнятний аудиторський ризик** - це суб'єктивно встановлений рівень ризику, котрий готовий взяти на себе аудитор. Полягає він у тому, що у фінансовій звітності будуть виявлені похибки після завершення аудиту і подання аудиторського висновку без застереження. Якщо аудитор установлює для себе менший рівень аудиторського ризику, то це означає, що він прагне до більшої впевненості у тому, що фінансова звітність не має істотних погрешностей. Нульовий ризик означав би повну впевненість у цьому, а 100 %-ий ризик - повну невпевненість. Ступінь ризику може коливатися у діапазоні між нулем і одиницею (від 0 до 100 %), але не може бути ні вищим, ні нижчим цих значень. Повна гарантія (нульовий ризик) точності фінансової звітності економічно недоцільна, бо для цього аудитору необхідно не вибірково, а суцільним способом перевірити всю документацію, а також у разі потреби залучити до проведення аудиту технологів, маркетологів та інших фахівців. Такий аудит буде довготривалим, неоперативним, дорого коштуватиме для клієнта та не завжди сприятиме удосконаленню його діяльності.



Аудиторський ризик можна оптимізувати, якщо дослідити велику кількість аудиторських перевірок однорідних суб'єктів господарювання. Це дасть змогу встановити зміст істотних погрішностей та їх вплив на матеріальні інтереси клієнта й аудитора (аудиторської фірми), а результати досліджень репрезентувати на визначення аудиторського ризику в наступному аудиті на однорідні суб'єкти підприємницької діяльності.

Згідно з МСА 400 „Оцінка ризику та внутрішній контроль” передбачено моделювання аудиторського ризику. Модель аудиторського ризику може мати вигляд такого алгоритму:

$$\text{ПАР} = \text{ВР} * \text{РК} *$$

РН, де ПАР - прийнятий аудиторський ризик;

ВР - внутрішньогосподарський ризик;

РК - ризик контролю;

РН - ризик невиявлення.

**Прийнятий аудиторський ризик** виражає ступінь готовності аудитора визнати прийнятну можливість наявності у фінансовій звітності матеріальних (суттєвих) помилок після завершення аудиту і видачі клієнту стандартного аудиторського висновку без застережень.

**Внутрішньогосподарський (властивий) ризик** виражає можливість наявності у звітності помилок, що перевершують припустиму величину, до перевірки системи внутрішньогосподарського контролю.

**Ризик контролю** означає ймовірність допущення помилок, що перевершують допустиму величину, системою внутрішньогосподарського контролю.

**Ризик невиявлення** (процедурний ризик) виражає ймовірність невиявлення в процесі проведення аудиту помилок, що перевищують допустиму величину.

Дана модель аудиторського ризику є основою планування аудиту, оскільки дає змогу зрозуміти скоріше якісний, ніж кількісний взаємозв'язок окремих складових аудиторського ризику й оцінити обсяг майбутньої роботи.

Модель більш придатна для приблизної оцінки, ніж для точного розрахунку аудиторського ризику. Мабуть, на практиці такі значення аудиторського ризику слід вважати граничними. Звідси випливає, що для дотримання цього принципу та складання більш ефективного плану необхідно визначити процедурний ризик (ризик невиявлення). Процедурний ризик розраховується на основі видозміненої факторної моделі аудиторського ризику:

$$PH = PAR / VP * PK.$$

Між процедурним ризиком і необхідною кількістю аудиторських свідчень існує обернено пропорційна залежність: зменшення процедурного ризику веде до необхідності збільшення обсягу даних для тестування. Таким чином аудиторський ризик у цілому перебуває в прямо пропорційній залежності від процедурного ризику (ризик невиявлення) і в обернено пропорційній залежності від планованого додаткового отримання в процесі тестування аудиторських свідчень. Скорочення аудиторського ризику невиявлення, але при цьому збільшується обсяг даних для тестування з метою одержання свідчень.

Розмір оцінки аудиторського ризику може не тільки виражатися у відсотках, коефіцієнтах, абсолютному числовому значенні, а й визначатися аудитором усно: „низький”, „середній”, „високий”, що часто застосовується на практиці.

Аудиторський процес складається з таких стадій: початково-організаційної, дослідної та завершальної (рис. 2.1).

**Переддослідна стадія** включає процедури організаційного характеру, спрямовані на створення необхідних умов для якісного проведення аудиту в установлені терміни.

**Дослідна стадія** - це виконання аудиторських процедур із перевірки господарської діяльності підприємства за допомогою найпростіших засобів обчислювальної техніки, а. також способом діалогового спілкування з ЕОМ.

**Завершальна стадія** - це узагальнення результатів аудиту.

## 5. Узагальнення результатів перевірки господарської діяльності

У Законі України „Про аудиторську діяльність” (ст. 27) висловлено, що аудитор оформлює результати своєї перевірки аудиторським звітом і аудиторським висновком.

**Аудиторський звіт** не являється обов'язковим аудиторським документом. Він призначений для замовника и може бути опублікований лише з його згоди. Зміст цього документу залежить від конкретних обставин, результатів перевірки та інших умов.

**Аудиторський висновок** - обов'язковий документ, елементи котрого визначаються міжнародним стандартом аудиту 700 „Аудиторський висновок про фінансову звітність”. Аудиторський висновок повинен містити чітко сформульовану думку (викладену письмово) щодо фінансових звітів у цілому.

Аудиторський висновок має містити такі елементи:

1. Заголовок;
2. Адресат;
3. Вступний або початковий параграф:
  - а) перелік перевірених фінансових звітів;
  - б) відомості про відповідальність управлінського персоналу суб'єкта господарювання та про відповідальність аудитора;
4. Параграф, що описує обсяг (опис характеру аудиторської перевірки):
  - а) посилання на МСА або відповідні національні стандарти і практику;
  - б) опис роботи, виконаної аудитором;
5. Параграф, у якому висловлено думку аудитора щодо фінансових звітів:
  - а) посилання на концептуальну основу фінансової звітності, використану при складанні фінансових звітів (із зазначенням країни походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо концептуальна основа не є МСБО);
  - б) висловлення думки щодо фінансових звітів;
6. Дата аудиторського висновку;

7. Адреса аудитора;
8. Підпис аудитора.

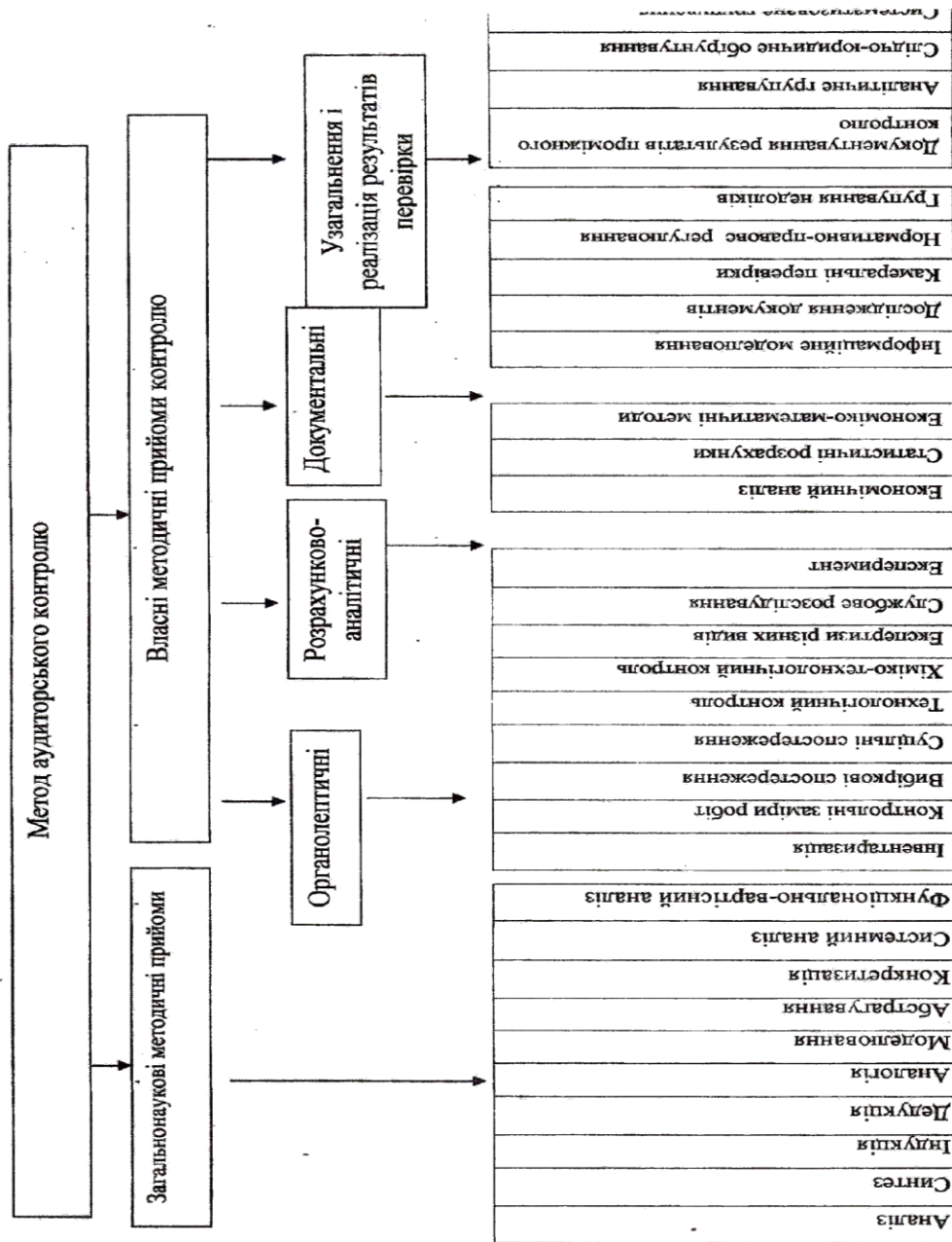


Рис. 1.1. Характеристика методу аудиторського контролю

Бажано дотримуватися одноманітності форми та змісту аудиторського висновку, що полегшує розуміння його користувачем і допомагає виявити незвичайні обставини (якщо вони є).

У заголовку аудиторського висновку доцільно використати термін "незалежний аудитор" для того, щоб відрізнити аудиторський висновок від

звітів, складених іншими особами (наприклад, посадовими особами суб'єкта господарювання, радою директорів) або висновків інших аудиторів, від яких не вимагається дотримання етичних вимог, як від незалежного аудитора.

В аудиторському висновку слід зазначити адресата відповідно до умов завдання та місцевих нормативних актів. Висновок, як правило, призначається для акціонерів або для ради директорів суб'єкта господарювання, фінансові звіти якого перевіряються.

До аудиторського висновку слід включити перелік перевірених фінансових звітів суб'єкта господарювання із зазначенням дати та звітного періоду.

У висновку слід також зазначити, що відповідальність за фінансові звіти несе управлінський персонал суб'єкта господарювання і що обов'язком аудитора є лише висловлення його думки щодо фінансових звітів на основі проведеної аудиторської перевірки.

Фінансові звіти подає управлінський персонал. Складання таких звітів вимагає від управлінського персоналу визначення облікових оцінок і суджень, а також визначення відповідних принципів і методів бухгалтерського обліку, які використовуються при підготовці фінансових звітів. Це визначення здійснюватиметься в контексті концептуальної основи фінансової звітності, яку обирає управлінський персонал, або яку слід використовувати. На відміну від цього, відповідальністю аудитора є аудиторська перевірка цих фінансових звітів для висловлення думки щодо них. Далі наведено приклад вступного параграфа (вступу):

"Ми провели аудиторську перевірку балансу компанії АВС (який додається) станом на 31 грудня 20 р., а також перевірку відповідних звітів про прибутки і збитки та рух грошових коштів за рік, що минув на зазначену дату. Відповідальність за ці фінансові звіти несе управлінський персонал компанії. Ми несемо

відповідальність за висловлення думки щодо цих фінансових звітів на підставі аудиторської перевірки".

Згідно з МСА 700 аудиторський висновок повинен містити опис обсягу аудиторської перевірки, зазначаючи, що аудит було здійснено відповідно до МСА або відповідних національних стандартів аудиту та практики.

Обсяг стосується можливості аудитора здійснювати аудиторські процедури, які вважаються необхідними за цих обставин. Користувачеві це потрібно як гарантія того, що аудиторська перевірка проведена відповідно до встановлених стандартів або практики. Якщо не обумовлено інше, то аудиторськими стандартами (або практикою), яких дотримується аудитор, є стандарти (або практика) країни, зазначеної в інформації про аудитора.

Аудиторський висновок повинен містити твердження, що аудит було заплановано і проведено для забезпечення обґрунтованої впевненості в тому, що фінансові звіти не містять суттєвих викривлень.

В аудиторському висновку слід описати процес аудиторської перевірки, зокрема:

- а) здійснену шляхом тестування перевірку доказів, які підтверджують суми у фінансових звітах та розкриття інформації,
- б) оцінку принципів бухгалтерського обліку, що застосовуються при підготовці фінансових звітів;
- в) аналіз попередніх суттєвих оцінок, здійснених управлінським персоналом при підготовці фінансових звітів,
- г) оцінку загального подання фінансових звітів.

До аудиторського висновку слід включити твердження аудитора про те, що аудиторська перевірка надає обґрунтовану впевненість для висловлення думки. Далі наведемо приклад висвітлення цих питань у параграфі, що описує обсяг:

"Ми провели аудиторську перевірку згідно з Міжнародними стандартами аудиту (або вказати відповідні національні стандарти і практику). Ці стандарти зобов'язують нас планувати і здійснювати аудиторську перевірку з метою

одержання обґрунтованої впевненості в тому, що фінансові звіти не містять суттєвих викривлень. Аудит включає перевірку шляхом тестування доказів, які підтверджують суми і розкриття інформації у фінансових звітах. Аудиторська перевірка включає також оцінку застосованих принципів бухгалтерського обліку й суттєвих попередніх оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінку загального подання фінансових звітів. Ми вважаємо, що проведена нами аудиторська перевірка забезпечує обґрунтовану підставу для висловлення нашої думки ".

У параграфі, призначеному для висловлення думки аудитора, слід чітко описати, яку концептуальну основу фінансової звітності використано для підготовки фінансових звітів (включаючи зазначення країни походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо концептуальна основа не є МСБО), і викласти думку аудитора з приводу того, що фінансові звіти справедливо та достовірно відображають (або відображають достовірно, в усіх суттєвих аспектах) інформацію згідно з визначеною концептуальною основою фінансової звітності та відповідають вимогам законодавства.

Для висловлення аудиторської думки використовуються терміни "справедливо та достовірно відображають" або "подають достовірно, в усіх суттєвих аспектах", які є еквівалентними. Обидва терміни, поряд з іншим, указують на те, що аудитор розглядає лише ті питання, які є суттєвими для фінансових звітів.

Концептуальна основа фінансової звітності визначається МСБО, правилами, встановленими визнаними організаціями, які розроблюють стандарти, та розвитком загальної практики в країні (з урахуванням відповідних вимог національного законодавства та відповідного розгляду достовірності). Для полегшення розуміння читачем контексту, в якому висловлюється думка аудитора, у висновку аудитора зазначається застосована концептуальна основа, на якій ґрунтуються фінансові звіти. Аудитор зазначає концептуальну основу фінансової звітності, використовуючи вислів:

"...відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (або зазначається назва концептуальної основи фінансової звітності) посиланням на країну походження...").

Аудиторські висновки бувають двох видів (див. рис. 2.2):

- 1) безумовно-позитивний;
- 2) модифікований.

Безумовно-позитивну думку висловлюють тоді, коли аудитор дійшов висновку, що фінансові звіти справедливо й достовірно відображають (або подають достовірно, в усіх суттєвих аспектах) інформацію відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності. Безумовно-позитивна думка беззастережно вказує на те, що всі зміни у принципах бухгалтерського обліку й методах їх застосування, а також їх вплив належно визначені та розкриті у фінансових звітах.

Аудиторський висновок вважається модифікованим, якщо він містить такі елементи:

1. Питання, що не впливають на думку аудитора:

а) пояснювальний параграф

2. Питання, що впливають на думку аудитора:

а) умовно-позитивна думка,

б) відмова від висловлення думки;

в) негативна думка.

Аудиторський висновок є модифікованим, якщо містить додаткові пояснення, але у самому висновку про обмеження не йдеться.

Як правило, модифікований аудиторський висновок має такі моменти:

в визнання або невпевненість у безперервній діяльності підприємства;

- зміни принципів обліку протягом періоду перевірки;
- виправлення, які необхідно внести в облік підприємства за результатами аудиту;

- опис принципів обліку, які відрізняються від діючих в Україні принципів обліку (у позитивному висновку);



- роз'яснення з приводу використання висновків інших аудиторів;
- пояснення про попередні аудиторські висновки.

Аудиторський висновок може бути модифікованим шляхом додавання пояснювального параграфу для зосередження уваги на будь-якій інформації, що впливає на фінансові звіти та включається у примітку до фінансових звітів. Додавання такого пояснювального параграфу не впливає на думку аудитора. Аудитор може модифікувати свій висновок, використавши пояснювальний параграф, щоб висвітлити інформацію, яка не впливає на фінансові звіти.

Інформація, що впливає на думку така:

1. Відмова від висловлення думки (Бізнесітег ог оріпіоп). Відмова від висловлення думки відбувається, коли можливий вплив обмеження обсягу є настільки суттєвим і всеохопним, що аудитор не зміг отримати достатню кількість аудиторських доказів і, як наслідок, не може висловити думку про фінансові звіти.

2. Негативна думка (АсЬ/егзе оріпіоп). Негативна думка висловлюється, якщо вплив незгоди з управлінським персоналом на фінансові звіти є настільки суттєвим і всеохопним, що аудитор доходить висновку, що висловлення умовно-позитивної думки про звітність не є адекватним для розкриття оманливого чи неповного характеру фінансових звітів.

3. Умовно-позитивна думка (ОіаііГіесІ оріпіоп). Умовно-позитивна думка висловлюється, якщо аудитор доходить висновку, що не можна висловити безумовно-позитивну думку, але вплив будь-якої незгоди з управлінським персоналом або обмеження обсягу не є достатньо суттєвим і всеохопним, щоб вимагати від аудитора негативного висновку або відмови від висловлення думки.

### ***ТЕМА 3. УДОСКОНАЛЕННЯ РОЗРАХУНКУ РІВНЯ СУТТЄВОСТІ ПРИ ПРОВЕДЕННІ АУДИТУ***

В умовах оперативного управління підприємством, метою дослідження є розробка теоретико-методологічних аспектів проведення експрес-аудиту фінансової звітності, орієнтованих на вирішення стратегічних, тактичних завдань прогнозування й планування розвитку суб'єктів господарювання. Підґрунтям для проведення експрес-аудиту фінансової звітності є використання сучасних методів і прийомів згідно організаційно – технологічних характеристик об'єкта дослідження, перевірка матеріалів інвентаризації активів, капіталу і зобов'язань, підготовчої роботи до складання звітності, дебіторсько-кредиторської заборгованості, нарахування та своєчасна сплата податків до бюджету, контроль оцінки показників звітності: активів, капіталу і зобов'язань, аудит правил складання звітності, камеральна перевірка відповідності реквізитів всіх форм звітності та інші.

Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (МСА), прийняті в Україні як Національні стандарти аудиту, показують, що аудитор повинен висловити думку про те, чи складені фінансові звіти у всіх суттєвих аспектах та відповідають визначеній концептуальній основі країни [3]. В умовах ринку виникає необхідність оперативної інформації про фінансовий стан партнерів (контрагентів).

Експрес-аудит фінансової звітності передбачає швидке отримання інформаційних даних для оцінки фінансового стану суб'єкта підприємницької діяльності. Для цього повинна бути проведена аудиторська перевірка первинних та зведених документів, облікових реєстрів, нарахування і сплати податків та їх відповідність діючим нормативно-правовим актам. Таким чином, доцільно застосування сукупності спеціальних способів і прийомів, які дають можливість оперативної перевірки господарсько-фінансової діяльності підприємств відповідно до плану і програми аудиту.

Значний внесок у розробку проблем формування методики аудиту фінансової звітності внесли вітчизняні та закордонні вчені-економісти: Ф.Ф.Бутинець, М.Д. Білик, Г.М. Давидов, О.Г.Бордов, В.Ф.Голов, В.М. Вовк, М.В.Кужельний, М.В.Мельник, І.І.Савенко, Г.В. Савицька, В.В.Сопко, О.А.Петрик, В.О.Шевчук та інші науковці.

Наукові розробки вказаних вчених сформували теоретичний і методологічний базис етапів контролю моніторингових систем у механізмі управління підприємством. Водночас низка важливих питань, пов'язаних з методичними підходами, механізмами, процедурами та організаційно-економічними відносинами у процесі експрес-аудиту звітності підприємств потребує поглиблених досліджень.

Метою досліджень є аналіз і розробка теоретико-методологічних аспектів проведення експрес-аудиту фінансової звітності підприємств, орієнтованих на вирішення стратегічних, тактичних завдань прогнозування й планування їх розвитку.

МСА визначають основні цілі, вимоги, процедури внутрішнього і зовнішнього контролю суб'єкту господарювання. В економічній літературі описані різні методичні підходи, процедури перевірки фінансової звітності підприємств, установ, які займають багато часу, що не відповідає меті експрес-аудиту.

Нами проаналізовано діючі методи і прийоми аудиту та рекомендовані наступні етапи експрес-аудиту звітності. 1) Використання сучасних методів і прийомів згідно організаційно-технологічних особливостей підприємства і об'єктів аудиту (матеріальних, фінансових, трудових ресурсів підприємства, умови їх збереження та інше).

Перевірка матеріалів інвентаризації активів, капіталу і зобов'язань згідно НП(С)БО 1, Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [1, 2]. При цьому доцільно перевірити:

а) первинну і зведену документацію по інвентаризації: описи, порівняльну відомість, акти, договора про матеріальну відповідальність та періодичність

перевірки необоротних активів, грошових коштів, запасів, дебіторсько-кредиторської заборгованості;

б) чи розглянуті і затверджені керівником підприємства в п'ятиденний строк протоколи інвентаризаційної комісії;

в) чи правильно відображені та затверджені результати інвентаризації в бухгалтерському обліку – не пізніше грудня поточного року;

г) відображення в Примітках до річної фінансової звітності інформації про результати інвентаризації.

3) Перевірка підготовчої роботи до складання фінансової звітності. На наш погляд, вона повинна містити:

а) розрахунок собівартості продукції, робіт, послуг та списання калькуляційних різниць (економія, перевитрати) по каналам використання готової продукції ( Дебет рахунків 90, 94, 23, 26);

б) регулювання відхилень по результатам інвентаризації активів, капіталу та зобов'язань на рахунках бухгалтерського обліку;

в) закриття рахунків 7 та 9 класу діючого робочого Плану рахунків бухгалтерського обліку на підприємстві;

г) реформування статей балансу 31.12. \_\_ р. (закриття рахунку 79 на рахунок 44).

4) Перевірка правил складання фінансової звітності, звірка даних Головної книги з обліковими регістрами синтетичного і аналітичного обліку, формальна та арифметична перевірка окремих показників звітності зі статутними документами підприємства (наприклад, розмір статутного, неоплаченого капіталу, підсумки балансу, розрахунки даних ф. 2 р. 2, 3 та інші).

5) Аудит дебіторсько-кредиторської заборгованості підприємства, особливо нарахування і своєчасна сплата податків до бюджету. На даному етапі актуальне використання інформаційного моделювання, розробка алгоритмів аудиту окремих податків і зборів. Нами розроблено та використовується на практиці аудиту визначення одних зі складних баз оподаткування податкових зобов'язань по ПДВ, яка повністю відрізняється від

бази виникнення бухгалтерського і податкового доходу. Пропонується момент виникнення і розмір бази оподаткування по ПДВ розраховувати за формулою:

$$O_o = \Sigma \text{Доб} - \Sigma \text{Кс-до п/м} + \Sigma \text{Кс-до к/м} \quad (1),$$

де  $O_o$  – об'єкт оподаткування;  $\Sigma \text{Доб}$  – сума дебетового обороту по рахунку 36;  $\Sigma \text{Кс-до п/м}$  – сума кредитового сальдо на початок місяця по рахунку 36;  $\Sigma \text{Кс-до к/м}$  – сума кредитового сальдо на кінець місяця (рах.36).

Даний алгоритм доцільно використовувати на підприємствах, де складаються бухгалтерські записи згідно діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції по його використанню № 291 від 30.11.1999 р. [5]. Наприклад, рахунки сьомого класу по реалізації продукції, товарів (робіт, послуг) кореспондують тільки з рахунком 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками». Потім визначаємо суму податкових зобов'язань по ПДВ (Пз):

$$\text{Пз} = O_o / 6 \quad (2)$$

Дана методика по обліку податкових платежів дасть змогу контролювати склад доходів, податкових зобов'язань з ПДВ, одночасно покращувати якість та інформаційне забезпечення показників, що відображаються у податковій звітності.

6) Контроль оцінки показників фінансової звітності згідно П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 11 «Зобов'язання». Особливу увагу при перевірці доцільно приділяти реальної оцінці необоротним активам, запасам, кредиторської заборгованості по заробітній платі, незавершеному виробництву, де найбільш часто зустрічаються помилки.

7) Камеральна перевірка відповідності показників всіх форм фінансової звітності, наприклад ф.1 та ф.2 в частині чистого прибутку (збитку), ф.1 і ф.3 – частині залишків грошових коштів, ф.1 і ф.4,5 – в частині залишків капіталу, необоротних активів, ф.2 і ф.5 – амортизації необоротних активів та інше.

Тотожність показників звітності при перевірці їх відповідності та балансова рівність, в основному, свідчить про правильність складання звітності.

8) Аналіз фінансового стану підприємства. Позитивні результати перевірки звітності дають основу для повного аналізу і оцінки фінансових ресурсів суб'єкта господарювання. На наш погляд, при оцінці фінансового стану підприємства необхідно проводити аналіз в динаміці економічних показників в порівнянні з оптимальними значеннями та даними в середньому інших підприємств району, регіону, передовими підприємствами даної спеціалізації.

Таким чином, підґрунтям для проведення експрес-аудиту фінансової звітності є використання сучасних методів і прийомів згідно організаційно – технологічних характеристик об'єкта дослідження, перевірка матеріалів інвентаризації активів, капіталу і зобов'язань, підготовчої роботи до складання звітності, дебіторсько-кредиторської заборгованості, особливо нарахування своєчасна сплата податків до бюджету, контроль оцінки показників звітності: активів, капіталу і зобов'язань, аудит правил складання звітності, камеральна перевірка відповідності реквізитів всіх форм звітності, проведення оперативного аналізу в динаміці показників фінансового стану підприємств, установ.

## **ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ**

Тести :

1. Згідно Закону України «Про аудиторську діяльність» аудит – це:

- 1) суспільний контроль фінансової інформації підприємств;
- 2) державний контроль усіх форм звітності суб'єкта господарювання;
- 3) перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової

звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора щодо її достовірності в усіх суттєвих аспектах та відповідності вимогам.

2. Ціль аудиторської перевірки:

- 1) скласти аудиторський висновок;
- 2) виявити порушення в організації бухгалтерського обліку, системи

оподаткування;

3) висловлення аудитором незалежної думки про те, чи відповідає фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах концептуальній основі бухгалтерського обліку або інших правил згідно із вимогами користувачів.

3. Початок розвитку аудиту в Україні:

- 1) 1995 р.;
- 2) 1993 р.;
- 3) 1989 р.

4. Що означає латинське слово «audio»:

- 1) слухач;
- 2) контролер;
- 3) інспектор.

5. Завдання аудиторських фірм:

1) високоякісне проведення аудиту, згідно договірних зобов'язань аудитора та клієнта;

2) вирішення конкретних завдань, які визначаються законодавством, а також договірними зобов'язаннями з клієнтом;

3) високоякісне проведення аудиту та забезпечення прибутковості своєї праці.

6. Сукупним об'єктом аудиту є:

1) конкретні форми предмету аудиту на заготівельній та виробничій стадіях господарської діяльності;

2) документально зафіксована інформація про наявність і рух активів, капіталу та зобов'язань суб'єкта господарювання;

3) юридичні особи, діяльність яких направлена на здійснення незалежного контролю та оцінки фінансової звітності, надання результатів перевірки зацікавленим користувачам.

7. Основні етапи розвитку аудиту в світі:

1) 1987-1989; 1990-1992; 1993;

2) 1985-1987; 1988-1990; 1991-1993;

3) 1983-1987; 1990-1992; 1993.

8. В якому році були видані закони про обов'язковий незалежний аудит у Франції і США?

1) 1967 і 1887 рр.

2) 1869 і 1889 рр.

3) 1867 і 1887 рр.

9. Яку назву мала перша аудиторська організація в Україні?

1) ТОВ „Унаудит“;

2) ДП „Унаудит-Україна“;

3) ТОВ „Аудит-Україна“.

10. У якій країні виник аудит як вид професійної діяльності?

1) Англія;

2) Франція;

3) США.

11. Чи впливає на розвиток аудиту стрімкий розвиток акціонерних товариств?



- 1) так;
- 2) ні;
- 3) іноді.

12. Постулати аудиту:

- 1) Пізенгольц М.Т.
- 2) Робертсон К.
- 3) Пархоменко В.Г.

13. В якому році був прийнятий в першій редакції Закон України „Про аудиторську діяльність”?

- 1) 1995 р.;
- 2) 1992 р.;
- 3) 1993 р.

14. Загальні принципи аудиту:

- 1) незалежність і чесність; об'єктивність і компетентність; конфіденційність та професійна поведінка;
- 2) незалежність і чесність; об'єктивність і компетентність; конфіденційність та професійна поведінка; дотримання технічних стандартів;
- 3) незалежність і чесність; об'єктивність і компетентність; конфіденційність; дотримання технічних стандартів.

15. По відношенню до господарського суб'єкта аудит є:

- 1) первинний та вторинний;
- 2) суцільний та вибіркового;
- 3) внутрішній та зовнішній.

16. По відношенню до вимог законодавства аудит є:

- 1) суцільний та вибіркового;
- 2) обов'язковий та ініціативний;
- 3) попередній та поточний.

17. При взаємній перевірці перевіряють:

- 1) однакові за своїм характером документи та облікові дані;

2) різні документи, що відображають взаємопов'язані господарські операції

3) достовірність відображення в документах господарських операцій.

18. До прийомів перевірки окремого документу належать:

1) формальна перевірка, зустрічна перевірка, арифметична перевірка;

2) формальна перевірка, взаємний контроль, нормативно-правова перевірка;

3) формальна перевірка, арифметична перевірка, нормативно-правова перевірка.

19. За допомогою якого прийому документального контролю можна виявити такі зловживання, за яких двосторонні операції отримують різне відображення у кожній із сторін:

1) формальної перевірки;

2) зустрічної перевірки в вигляді дослідження документів;

3) взаємної перевірки.

20. Який прийом аудиту застосовується аудитором в тому випадку, коли він має дані про розкрадання запасів, а при проведенні інвентаризації нестач не виявлено:

1) зустрічна перевірка;

2) контрольне порівняння;

3) хронологічна перевірка.

21. Зовнішній аудит - це:

1) аудиторська перевірка, що виконується зовнішнім по відношенню до господарюючого суб'єкта аудитором на підставі договору з підприємством-замовником;

2) перевірка фінансової звітності у випадках, прямо передбачених законодавством або за дорученням державних органів;

3) дослідження всіх аспектів господарської діяльності підприємства незалежно від форми власності з метою формування рекомендацій

економічного та ефективного використання ресурсів, поліпшення фінансових результатів.

22. Який методичний прийом обов'язково використовує аудитор при перевірці фінансової звітності?

- 1) обстеження;
- 2) камеральна перевірка;
- 3) групування недоліків.

23. Яким документом визначається період, за який проводиться обов'язкова аудиторська перевірка?

- 1) договором;
- 2) Законом України „Про аудиторську діяльність“;
- 3) інструктивні матеріали.

24. До документальних прийомів аудиту відносяться:

- 1) хронологічна перевірка;
- 2) огляд;
- 3) групування недоліків.

25. Перевірити господарські операції з точки зору їх відповідності інструкціям, стандартам тощо можна шляхом:

- 1) взаємного контролю;
- 2) обстеження;
- 3) нормативно-правової перевірки.

26. Виявити якість готової продукції можна шляхом:

- 1) огляду;
- 2) лабораторного аналізу;
- 3) дегустації.

27. Якою діяльністю крім аудита можуть займатися аудиторські фірми?

- 1) надавати послуги по постановці, відновленню і веденню бухгалтерського фінансового обліку;
- 2) надавати послуги з аналізу господарсько-фінансової діяльності та

консультування в питаннях законодавства України;

3) надавати перераховані вище послуги, а також проводити навчання.

28. Які послуги не має права надавати аудитор?

1) консультування клієнта по розміщенню своїх активів у цінні папери;

2) оцінка об'єктів нерухомості;

3) допомога у відновленні бухгалтерського обліку під час проведення аудита.

29. Чи вважається консультування з податкового законодавства супутньою послугою аудита?

1) ні, аудитор займається виключно питаннями організації та ведення бухгалтерського обліку;

2) так.

30. Обов'язковій щорічній аудиторській перевірці підлягають:

1) приватні підприємства;

2) публічні акціонерні товариства;

3) організацій, зайняті у сфері монопольного бізнесу.

## Тести до теми 2

1. Організаційне і методологічне керівництво аудиторської діяльності в Україні здійснює:

1) Уряд України;

2) Аудиторська Палата України;

3) Федерація бухгалтерів та аудиторів.

2. Якими документами в даний час визначені правові основи аудиторської діяльності.

1) Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність“;

2) Закон України „Про аудиторську діяльність“;

3) Міжнародні стандарти.

3. Яким документом регламентується діяльність Аудиторської Палати України?

- 1) статутом Аудиторської Палати України;
  - 2) рішеннями Аудиторської Палати України;
  - 3) наказами Аудиторської Палати України.
4. Загальна кількість членів Аудиторської Палати України?
- 1) 25 осіб;
  - 2) 20 осіб;
  - 3) 30 осіб.
5. Склад Аудиторської Палати України:
- 1) спостережна Рада та територіальні відділення Аудиторської Палати України;
  - 2) спостережна Рада та комісія з аудиторських нормативів і практики аудиту;
  - 3) територіальне відділення Аудиторської Палати України та секретаріат.
6. Кваліфікаційний офіційний документ, який дає право юридичній особі на здійснення аудиторської діяльності на території України:
- 1) сертифікат;
  - 2) Реєстр суб'єктів аудиторської діяльності;
  - 3) ліцензія.
7. Термін дії сертифікату аудитора:
- 1) 3 роки;
  - 2) 7 років;
  - 3) 5 років.
8. В якому МСА розглянуті види аудиторських звітів?
- 1) МСА 700;
  - 2) МСА 300;
  - 3) МСА 520.
9. Загальні принципи аудита визначає:
- 1) Закон України „Про аудиторську діяльність“;
  - 2) МСА;

3) П(С)БО.

10. Міжнародні стандарти аудиту:

- 1) обов'язкові до застосування в Україні;
- 2) мають рекомендаційний характер;
- 3) не обов'язкові до застосування.

11. До сертифікації на право здійснення аудиторської діяльності допускаються особи, що мають:

- 1) вищу економічну або юридичну освіту;
- 2) вищу або середню економічну чи юридичну освіту;
- 3) будь-яку вищу освіту.

12. Ким здійснюється припинення чинності сертифікату аудитора?

- 1) Урядом України;
- 2) Міністерством Фінансів України;
- 3) Аудиторською Палатою України.

13. Яким нормативним документом визначена концептуальна основа аудиту?

- 1) МСА;
- 2) П(С)БО;
- 3) Закон України „Про аудиторську діяльність”.

14. Аудиторські організації можуть бути зареєстровані як організації, що мають:

- 1) будь-яку організаційно-правову форму;
- 2) організаційно-правову форму - ТОВ, ПАТ;
- 3) будь-яку організаційно-правову форму, окрім ТОВ.

15. Чи мають право аудиторські організації займатися якою-небудь підприємницькою діяльністю, окрім аудиторської та пов'язаної з нею.

- 1) так;
- 2) ні;
- 3) мають, якщо це обговорено в статуті аудиторської організації.

16. В якому МСА розглянуті мета та загальні принципи аудиторської перевірки фінансової звітності.

- 1) МСА 240;
- 2) МСА 200;
- 3) МСА 580.

17. Перелік документів, які необхідно подати до Аудиторської Палати України для отримання сертифіката аудитора:

- 1) копію документа про освіту;
- 2) копії документів про освіту та трудової книжки;
- 3) копії документів про освіту, трудової книжки; свідоцтва про народження.

18. За рахунок яких коштів фінансується Аудиторська Палата України?

- 1) коштів, отриманих від сертифікації аудиторів;
- 2) за рахунок добровільних внесків або відрахувань САУ;
- 3) за рахунок внесків САУ, коштів, отриманих від сертифікації аудиторів та інші надходження.

19. За рахунок яких коштів фінансується САУ?

- 1) фінансування Аудиторською Палатою України;
- 2) за рахунок внесків членів САУ;
- 3) все перераховане вище.

20. Вкажіть вид аудиторського документу, обов'язкового по закінченні перевірки:

- 1) аудиторський звіт;
- 2) аудиторський звіт та аудиторський висновок;
- 3) аудиторський висновок.

21. Чи має право аудиторська фірма самостійно визначати форми і методи аудиту:

- 1) форми та методи аудиту суворо регламентовані в Законі України «Про аудиторську діяльність»;
- 2) ні в якому разі, це регламентовано МСА ;

3) так, це право аудиторської фірми.

22. Чи повинен клієнт оперативно виправити виявлені в ході перевірки порушення правил ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності?

1) так, якщо передбачена видача аудиторського висновку;

2) так, але тільки у випадку обов'язкового аудиту;

3) ні.

23. Термін повноважень члена Аудиторської Палати України:

1) п'ять років;

2) три роки;

3) сім років.

24. Фундаментальні принципи етики аудиторів:

1) чесність, об'єктивність, професійна компетентність;

2) конфіденційність, професійна поведінка, дотримання технічних стандартів;

3) все перераховане вище.

25. Основна мета аудиту в США:

1) зовнішній фінансовий контроль достовірності фінансової звітності недержавного сектора економіки;

2) перевірка фінансових звітів незалежним аудитором та експертно-консультаційна діяльність;

3) перевірка фінансової звітності підприємств, компаній, банків, організацій і правильності відображення.

### **Практичні завдання та ситуації**

#### **Задача 1.**

Вкажіть вид аудиторського висновку, якщо при перевірці фінансових звітів виявлено:

1) чистий збиток у ф. 2 „Звіт про фінансові результати” не відповідають даним ф. 1 „Баланс”, ряд. 350 „Непокритий збиток” на 40 тис. грн. при валюті



балансу – 45 млн. грн.;

2) виявлені помилки в складі валових витрат і валових доходів, розмір яких збільшений в Декларації про прибуток відповідно на 205,0 тис. грн. та 204,0 тис. грн.

### **Задача 2.**

Вкажіть вид аудиторського висновку, якщо при перевірці фінансових звітів встановлено:

1) незгода з обліковою політикою - неприпустимість способів нарахування зносу нематеріальних активів, недостатність розкриття інформації у ф. 5 „Примітки до річної фінансової звітності“, які несуттєво впливають на показники фінансових звітів.

2) обмеження обсягів роботи аудитора при проведенні інвентаризації основних засобів, відсутність ведення первинного обліку заробітної плати.

### **Задача 3.**

Складіть програму аудиторської перевірки касових операцій на підприємстві ТОВ „Темп“ з 10.04. по 20.04., вказавши перелік процедур, строк виконання, джерела інформації.

### **Задача 4.**

Розробіть форми робочих документів аудитора при перевірці обов'язкових платежів в бюджет за рік: податок на прибуток; ПДВ; податок з доходів фізичних осіб. Вкажіть інформаційні джерела по підприємству.

### **Задача 5.**

Скласти аудиторський тест для оцінки облікової політики і внутрішнього контролю підприємства-клієнта за результатами роботи за попередній рік, вкажіть інформаційні джерела для складання цього тесту.

### **Задача 6.**

У вигляді робочого документа аудитора надайте результати перевірки:

1) повноти оприбуткування грошових коштів в касі;

2) складу дебіторської заборгованості з підзвітними особами.

### **Задача 7.**

Скласти робочі документи аудитора з аналізу:

- 1) бізнесу підприємства-клієнта;
- 2) прогнозованої фінансової інформації.

### **Задача 8.**

Вкажіть які аудиторські процедури та прийоми отримання аудиторських доказів використовує аудитор при перевірці активів, капіталу, зобов'язань ф. 1 фінансової звітності „Баланс“.

### **Задача 9.**

При перевірці складу дебіторської та кредиторської заборгованості, термінів їхнього списання - вказати економічні показники, бухгалтерські проводки, інформаційні джерела, форми робочих документів, які буде аналізувати та складати аудитор з:

- 1) постачальниками та підрядниками;
- 2) підзвітними особами;

### **Задача 10.**

При перевірці складу дебіторської та кредиторської заборгованості:

- 1) з покупцями та замовниками;
- 2) по розрахунках з робітниками підприємства.

Які показники, робочі документи, буде аналізувати та складати аудитор?

### **Задача 11.**

Визначити способи отримання аудиторських доказів необхідних для оцінки стратегії функціонування підприємства в зовнішньому середовищі?

- 1) статутної діяльності;
- 2) конкурентоспроможності;
- 3) взаємовідносини з постачальником і покупцем.

### **Задача 12.**

Вкажіть причину відмови від видачі аудиторського висновку при

перевірці:

- 1) активів балансу;
- 2) власного капіталу підприємства;
- 3) облікової політики підприємства.

### **Задача 13.**

При аналізі окремих показників звітності власного капіталу адміністрація підприємства не дозволила аудитору перевірку їх достовірності, посилаючись на їх комерційну таємницю. При цьому аудитору надано письмове підтвердження клієнта про їх реальність. Який аудиторський висновок складе аудитор, якщо інших зауважень в процесі перевірки не виявлено?

### **Задача 14.**

Аудиторська перевірка фінансової звітності публічного акціонерного підприємства закінчена на початку лютого поточного року за попередній рік. На день закінчення перевірки річна фінансова звітність головним бухгалтером була ще не складена. У зв'язку з закінченням строку договору аудитор склав умовно - позитивний висновок. Оцініть дії аудитора.

### **Задача 15.**

При перевірці достовірності фінансової звітності будівельної організації аудиторська фірма висловила свою непевність стосовно перспективи розвитку діяльності клієнта, хоча в договорі це не передбачалось. Виникла конфліктна ситуація між аудитором і керівником підприємства. Оцініть ситуацію.

## Тести до теми 3

1. Документи, які повинні складатися при перевірці використання підзвітних грошей:

- 1) Звіт про використання коштів;
- 2) Авансовий звіт;
- 3) Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або підзвіт.

2. Граничні строки складання звітності підзвітної особи по господарським потребам:

- 1) 3 банківських дня;
- 2) 2 банківських дня;
- 3) 5 банківських днів.

3. Найбільш достовірний доказ для підтвердження точності обліку розрахунків з підзвітними особами:

- 1) інвентаризація;
- 2) відомості, отримані від співробітників підприємства;
- 3) аналіз звіту ф. 440, що здійснюється аудитором.

4. Які з доказів повинні використовуватись аудитором при аудиторській перевірці розрахунків з підзвітними особами?

- 1) протоколи загальних зборів директорів;
- 2) накази керівника;
- 3) довідки бухгалтерії.

5. Допустимі терміни складання звітності підзвітної особи після повернення з відрядження:

- 1) 3 банківських дня;
- 2) 2 банківських дня;
- 3) 10 банківських днів.

6. Виправдовуючий документ при покупці товару в магазині "Запчастини" ТОВ "Темп":

- 1) товарний чек та податкова накладна, накладна;
- 2) квитанція касового ордера і податкова накладна;
- 3) чек РРО і податкова накладна.

7. Штрафні санкції за несвоєчасність повернення підзвітною особою грошей у касу підприємства становлять:

- 1) 25 % за рахунок підприємства і 15 % за рахунок підзвітної особи від суми не зданої вчасно;

2) 30 % за рахунок підприємства і 15 % за рахунок підзвітної особи від суми не зданої вчасно;

3) 25 % за рахунок підприємства і 15 % за рахунок підзвітної особи від суми отриманої у підзвіт.

8. Виправдовуючий документ при покупці товарів у приватного підприємця – платника єдиного податку:

1) чек РРО і товарний чек;

2) чек РРО і копія свідоцтва платника єдиного податку;

3) копія свідоцтва платника єдиного податку і товарний чек.

9. Хто повинен підписувати звітність підзвітної особи:

1) головний бухгалтер, директор підприємства;

2) бухгалтер і підзвітна особа;

3) підзвітна особа, бухгалтер і директор підприємства.

10. Виправдовуючий документ підзвітної особи при покупці шиферу у шиферного заводу за готівковий рахунок:

1) чек РРО;

2) товарний чек;

3) квитанція прибуткового касового ордеру постачальника.

11. Сплачено магазину (юридична особа) десятого червня за покупку автошин. Вказати максимальну суму сплати підзвітної особи готівковими грошима:

1) 6000 грн.;

2) 3000 грн.;

3) 10 000 грн.

12. Сформулюйте зміст господарських операцій:

1) 281        372;        92.        372;

2) 372        31;        372        30;

3) 661        372;        93        372.

13. На який рахунок відносяться витрати підзвітної особи на оплату капітального ремонту токарного верстата, виконаного господарським способом.

- 1)рахунок 23;
- 2)рахунок 91;
- 3)рахунок 15.

14.При перевірці записів на рахунках бухгалтерського обліку Дт 97 Кт 372 аудитор приймає до уваги документи:

- 1)акт виконаних робіт, послуг на ремонт основних засобів;
- 2)акт про ліквідацію основних засобів;
- 3)довідка бухгалтерії.

15.Основні нормативні документи при перевірці розрахунків з підзвітними особами:

- 1)П(С)БО, Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність";
- 2)накази керівника, документи, облікові реєстри;
- 3)Указ Президента, Постанови КМУ, Інструкція про службові відрядження.

## **Практичні завдання та ситуації**

### **Задача 1.**

Визначити суму в звіті про використання коштів на відрядження, склад валових витрат, бухгалтерські записи, які повинен проаналізувати аудитор.

Головний бухгалтер ТОВ "Темп" виїхав у м. Київ для здачі звітності. Термін відрядження, згідно наказу, 6 днів до 16.02. Надані документи: посвідчення про відрядження з 10.02 по 17.02., квиток до Києва (дата 11.02) вартістю 120.00 грн. і квитанція вартості постільної білизни – 10.00 грн., квиток до м. Миколаєва (дата 16.02) – 150.00 грн., рахунок готелю з чеком РРО – 600.00 грн., чеки РРО на переговори – 36.00 грн., на покупку калькулятора 1200.00 грн. В усіх документах виділений ПДВ, податкових накладних немає. Видано з каси 2400.00 грн. під звіт.

## **Задача 2.**

Скласти звіт про використання коштів на відрядження, визначити суму витрат, вказати бухгалтерські записи, які повинен проаналізувати аудитор.

Директор ТОВ "Світ" виїхав у м. Донецьк для укладання договору про постачання сировини. Договір укладений. Надано документи: посвідчення про відрядження з 20.05 по 28.05. Згідно наказу, термін відрядження 9 днів, квиток до м. Донецька (дата 21.05) і назад (дата 25.05) вартістю 180.00 грн.. вартість постільної білизни 12.00 грн. без квитанції, рахунок у готелі з чеком за двомісний номер – 1200.00 грн., чеки РРО на канцтовари – 18.00 грн., на шкіряну папку – 5250.00 грн. В усіх документах виділений ПДВ, податкових накладних не представлено. Видано з каси 6600 грн. під звіт.

## **ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОСТІЙНОЇ РОБОТИ**

### **Тести:**

1. Нормативні документи по перевірці складу фінансової звітності:
  - 1) Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»;
  - 2) П(С)БО;
  - 3) Інструкція до діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку.
2. Дата перевірки подання річної фінансової звітності:
  - 1) не пізніше 20.02.20\_\_ р.;
  - 2) до 25.01.20\_\_ р.;
  - 3) до 25.02.20\_\_ р.
3. Хто згідно діючих нормативних документів не оприлюднює річну фінансову звітність?
  - 1) банки;
  - 2) інвестиційні фонди, інвестиційні компанії;
  - 3) закриті акціонерні товариства.
4. Дати перевірки подання консолідованої фінансової звітності:
  - 1) 25.02.20\_\_ р.;
  - 2) 15.04.20\_\_ р.;
  - 3) 20.02.20\_\_ р.
5. Інформаційні джерела перевірки статей Балансу:
  - 1) Регістри по рахунках аналітичного обліку;
  - 2) Регістри по рахунках синтетичного обліку;
  - 3) Головна книга;
  - 4) Регістри по рахунках аналітичного і синтетичного обліку.
6. При перевірці валового прибутку (збитку) використовуються форми звітності:
  - 1) ф. 1 «Баланс»;
  - 2) ф. 2 «Звіт про фінансові результати»;
  - 3) Декларація з податку на прибуток підприємства.



7. Аудит складу собівартості реалізованої продукції в фінансовій звітності включає:

- 1) виробнича собівартість плюс витрати на продаж;
- 2) прямі витрати плюс загальновиробничі витрати;
- 3) виробнича собівартість плюс витрати на продаж плюс ПДВ.

8. Основним нормативним документом, що регулює порядок заповнення ф.4 «Звіт про власний капітал», являється:

- 1) Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»;
- 2) П(С)БО 4;
- 3) НП(С)БО 1.

9. Перевірка яких форм проміжної звітності перевіряється аудитором?

- 1) Баланс;
- 2) Баланс і Звіт про фінансові результати;
- 3) Баланс і Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів,

Звіт про власний капітал.

10. Аудит податкової звітності за складом витрат включає:

1) сума витрат, пов'язаних зі здійсненням основної діяльності підприємства;

2) сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), куплених (виготовлених платником податку для подальшого використання у подальшій господарській діяльності;

3) сума витрат, згрупованих на рахунках 23, 91.

11. Датою виникнення податкових витрат є:

1) дата отримання матеріальних цінностей, послуг, робіт, які надалі використовуватимуться у власній господарській діяльності та за якими погашена заборгованість перед кредиторами;

2) дата отримання матеріальних цінностей або дата списання коштів на оплату МЦ, які використовуються у власній господарській діяльності (дата першої події);

3) немає правильної відповіді.

12. При перевірці складу витрат, пов'язаних з матеріальними цінностями, використовують такі показники:

1) відсоток транспортно-заготівельних витрат;

2) приріст (убуток) запасів на складі, у незавершеному виробництві та в залишках готової продукції;

3) відсоток використання готової продукції, товарів.

13. При перевірці складу доходів в податковій звітності датою їх збільшення вважається:

1) зарахування коштів від покупця або відвантаження товарів (дата, яка сталася раніше);

2) відвантаження товарів;

3) відвантаження товарів з обов'язковою їх оплатою.

14. Відповідно до МСА 710, аудитор повинен визначити чи:

1) відповідають порівняльні дані перевірених фінансових звітів концептуальній основі фінансової звітності у всіх суттєвих аспектах;

2) вірно здійснені операції в іноземній валюті на підприємстві за звітний період;

3) відповідають дані бухгалтерського обліку даним фінансових звітів;

4) правильно здійснювалась оцінка внутрішнього контролю при здійсненні аудиту за попередній період.

15. Метою МСА 700 є:

1) встановлення положень і надання рекомендацій щодо форми та змісту аудиторського висновку, який надається в результаті аудиторської перевірки фінансових звітів суб'єкта господарювання, проведеної незалежним аудитором;

2) встановлення положень і надання рекомендацій щодо складання аудитором форм звітності підприємства та надання висновку про їх достовірність;

3) встановлення положень та надання рекомендацій щодо оприлюднення фінансової звітності та аудиторських висновків;

4) правильної відповіді немає.

16. Вступний параграф аудиторського висновку згідно МСА 700 повинен містити:

- 1) перелік перевірених фінансових звітів та думку аудиторів щодо їх достовірності;
- 2) опис виконаної аудитором роботи та його відповідальність за аудит;
- 3) перелік перевірених фінансових звітів і відомості про відповідальність управлінського персоналу суб'єкта господарювання та відповідальність аудитора;
- 4) правильна відповідь відсутня.

17. Параграф, в якому висловлено думку аудитора щодо фінансових звітів, згідно МСА 700 повинен містити:

- 1) посилання на концептуальну основу фінансової звітності, використану при складанні фінансових звітів;
- 2) висловлення думки щодо фінансових звітів;
- 3) дату аудиторського висновку;
- 4) правильні відповіді 1 і 2.

18. Для висловлення аудиторської думки вимогами МСА 700 рекомендується вживати термін:

- 1) «справедливо та достовірно відображають»;
- 2) «подають достовірно, у всіх суттєвих»;
- 3) правильні відповіді 1 і 2;
- 4) правильна відповідь відсутня.

19. Датою аудиторського висновку про фінансову звітність є дата:

- 1) завершення аудиторської перевірки;
- 2) підписання договору про проведення аудиту;
- 3) складання фінансової звітності, що перевіряється;
- 4) проведення інвентаризації за участю аудитора.

20. Програма аудиту фінансової та податкової звітності складається для:

- 1) конкретизації положень МСА ;

- 2) деталізації плану аудиторської перевірки;
- 3) розподілу завдань між виконавцями аудиту;
- 4) узгодження умов проведення аудиторської перевірки.

21. При проведенні аудиторської перевірки фінансових звітів аудиторю слід:

- 1) ознайомитися в обсязі, достатньому для розуміння подій, які суттєво впливають на фінансові звіти, перевірку або аудиторський висновок;
- 2) ознайомитися з господарською діяльністю фірми;
- 3) правильна відповідь відсутня.

22. Фактори, що стосуються перевірки фінансового стану підприємств – це:

- 1) дані бухгалтерського обліку;
- 2) фінансові показники;
- 3) дані податкового обліку.

## **СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ**

1. Аудит. Методика документування: Навчальний посібник/ За заг. Ред.. акад. АЕНУ, д.е.н., проф., І.І. Пилипенка. – К.: Інформаційно – видавничий центр Держкомстату України, 2006. – 457 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підр. для студент. спец. «Облік і аудит» – Житомир: ПП "Рута", 2010. – 512 с.
3. Голов С.Ф., Костиченко В.Н. Бухгалтерський облік і фінансова звітність по міжнародним стандартам. – Х.: Фактор, 2010. – 976 с.
4. Інструкція про службові відрядження в межах України і за кордоном: Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р., №59 у ред.. Міністерства фінансів України від 10.06.1999 о. № 146.
5. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 року №996 – XIV, зі змінами і доповненнями.
6. Закон України "Про аудиторську діяльність" від 14.09.2006 р. № 140 – V.
7. Кучеренко Т.Є. Звітність підприємств: Підручник / За ред.. В.С. Уманчука. – К.: Знання, 2011. – 492 с.
8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів / /Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. - № 10. – С. 3 – 13.
9. Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. "Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку".
10. Наказ Міністерства фінансів України № 356 від 29.12.2000 року "Про затвердження Методологічних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку".
11. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: Монографія. – К.: КНЕУ, 2010. – 260 с.
12. План рахунків бухгалтерського обліку, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р.

13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджене наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.99 р., зі змінами та доповненнями.
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України № 291 від 31.12.99 р., зі змінами та доповненнями.
15. Порядок визначення розміру збитку від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. №116 зі змінами.
16. Савченко В.Я. Аудит: Навч. посіб. – Вид. 2-ге. – К.: КНЕУ, 2010. – 328 с.
17. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – К.: Алеута, 2010. – 1080 с.
18. Бузова Т.А. Бухгалтерський облік: Навч. посібник –Миколаїв: МНУ,2012.-214с.
19. Бузова Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення активів і зобов'язань підприємств і установ в системі фінансово-економічної інформації: (монографія в співавторстві)/ За редакцією Т.А. Бузової - Херсон: Айлант,2013.-392с.
20. Бузова Т.А. Облік і звітність на підприємствах: Навч. посібник/ Т.А. Бузова ,О.А.Сібілева, О.М. Бузова- Миколаїв: МНУ,2013. -268с.
21. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні /Під ред. С.Ф. Голова.-2-ге вид.- Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб»,2011.- С.239-241.
22. Волковицька О.М., Бузова Т.А. Практикум з бухгалтерського обліку: Навчальний посібник./О.М.Волковицька.,Т.А.Бузова,- Миколаїв:МНУ,2014.-134с.
23. Гнатенко Є.П. Національна економіка: макро та мікроекономічний аспект: навч.посіб.- Херсон: Айлант,2012.-534с.
24. Голов С.Ф. Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами.- К.:Екаунтінг,2012.-384с.

25. Клименко С.О., Мікрюкова Л.В. Організація фінансового і управлінського обліку та звітність бюджетних установ: Навчальний посібник./ Л.В. Мікрюкова, С.О.Клименко.- Миколаїв: НУК,2012.-221с.
26. Ужва А.М. Контролінг: навч. посібник/ А.М.Ужва, А.Г.Костирко, І.О.Шаповалова, М.М.Бабич. – Миколаїв: МДАУ,2011.-294с.
27. Фінансова звітність за національними положеннями(стандартами) бухгалтерського обліку: Практ. Посібник. –К.: Лібра,2012.-С.83-87.
28. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2012р. частина1 / Пер. з англ.: Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Шарашидзе Т.Ц.- Київ: МФБ і АПУ, 2013.- 1017с.
29. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2012р.,частина 2/ Пер. з англ.: Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Шарашидзе Т.Ц.- Київ: МФБ і АПУ, 2013.- 364с.
30. Кодекс Етики Професійних Бухгалтерів. Редакція 2012р./переклад з англ. за ред.. С.Я.Зубілевич / -К. Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2014.-172с.
31. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI.(Електронний ресурс).- Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws>.
32. Шило В.П. Бухгалтерський облік: концептуальні основи теорії. Курс лекцій, практичних завдань та методичних вказівок з виконання контрольних робіт з використанням ПЕОМ. Навчально-практичний посібник / В.П.Шило, В.І.Верхоглядова, С.Б.Ільїна – К.: Кондор,2011.-172с.





## **ДОДАТКИ**

Додаток 1

до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку  
1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
		01
Підприємство _____	за ЄДРПОУ	
Територія _____	за КОАТУУ	
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ	
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД	
Середня кількість працівників <sup>1</sup> _____		
Адреса, телефон _____		

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)

**Баланс (Звіт про фінансовий стан)**

на \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Форма № 1 Код за  
ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000		

первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>		
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		

Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>		
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>		
Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Вилучений капітал	1430	( )	( )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>		
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		

<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>		
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>		

Керівник

Головний бухгалтер

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ

0

1

Підприємство \_\_\_\_\_ за  
 \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ  
 (найменування)

### Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Форма № 2 Код за  
 ДКУД

1801003

### I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( )	( )
<b>Валовий:</b>	2090		

прибуток			
збиток	2095	( )	( )
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	( )	( )
Витрати на збут	2150	( )	( )
Інші операційні витрати	2180	( )	( )
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
прибуток	2190		
збиток	2195	( )	( )
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	( )	( )
Втрати від участі в капіталі	2255	( )	( )
Інші витрати	2270	( )	( )
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290		
збиток	2295	( )	( )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350		
збиток	2355	( )	( )

## II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядк а	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>		

### III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500		
Витрати на оплату праці	2505		



Відрахування на соціальні заходи	2510		
Амортизація	2515		
Інші операційні витрати	2520		
<b>Разом</b>	<b>2550</b>		

#### IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Головний бухгалтер

**РОЗРАХУНОК**  
встановлення ліміту залишку готівки в касі

(найменування підприємства)

(місцезнаходження підприємства)

**I. Касові обороти**

№ з/п	Найменування показників	Фактично за три будь-які місяці поспіль з останніх дванадцяти, що передують строку встановлення (перегляду) ліміту в касі
1	Готівкова виручка (надходження до кас, крім сум, що одержані з банків)	
2	Середньоденні надходження (рядок 1 розділити на кількість робочих днів підприємства за три місяці)	
3	Виплачено готівкою на різні потреби (крім виплат, пов'язаних з оплатою праці, пенсій, стипендій, дивідендів)	
4	Середньоденна видача готівки (рядок 3 розділити на кількість робочих днів підприємства за три місяці)	

Найменування показника	Установлено підприємством
1. Ліміт залишку готівки в касі	

Найменування показника	Визначається строк здавання готівкової виручки (готівки) та зазначаються реквізити договорів банківських рахунків
2. Строки здавання готівкової виручки (готівки)	

Керівник підприємства

«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_р.

Головний (старший) бухгалтер

«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_р.

## **МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ (МСКЯ)**

Міжнародний стандарт контролю якості (МСКАЯ)<sup>1</sup> «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги»

### **АУДИТИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ 200-299**

#### **ЗАГАЛЬНІ ПРИНЦИПИ ТА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ**

МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту»

МСА 210 «Узгодження умов завдань з аудиту»

МСА 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності»

МСА 230 «Аудиторська документація»

МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності».

МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів при аудиті фінансової звітності»

МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями»

МСА 265 «Повідомлення інформації про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінського персоналу»

#### **300-499 ОЦІНКА РИЗИКІВ ТА ДІЇ У ВІДПОВІДЬ НА ОЦІНЕНІ РИЗИКИ**

МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності»

МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища»

МСА 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту»

МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики»

МСА 402 «Аудиторські міркування стосовно суб'єктів господарювання, які звертаються до організацій, що надають послуги.»

МСА 450 «Оцінка викривлень, ідентифікованих під час аудиту»

## **500-599 АУДИТОРСЬКІ ДОКАЗИ**

МСА 500 «Аудиторські докази»

МСА 501 «Аудиторські докази-додаткові міркування щодо відібраних елементів»

МСА 505 «Зовнішні підтвердження»

МСА 510 «Перші завдання з аудиту – залишки на початок періоду»

МСА 520 «Аналітичні процедури»

МСА 530 «Аудиторська вибірка»

МСА 540 «Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації»

МСА 550 «Пов'язані сторони»

МСА 560 «Подальші події»

МСА 570 «Безперервність»

МСА 580 «Письмові запевнення»

## **600-699 ВИКОРИСТАННЯ РОБОТИ ІНШИХ ФАХІВЦІВ**

МСА 600 «Особливі міркування-аудити фінансової звітності групи (включаючи роботу аудиторів компонентів)»

МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів»

МСА 620 «Використання роботи експерта аудитора»

## **700-799 АУДИТОРСЬКІ ВИСНОВКИ ТА ЗВІТНІСТЬ**

МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності»

МСА 705 «Модифікації думки у звіті незалежного аудитора»

МСА 706 «Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань у звіті незалежного аудитора»

МСА 710 «Порівняльна інформація – відповідні показники і порівняльна фінансова звітність»

МСА 720 « Відповідальність аудитора щодо іншої інформації в документах,

що містять перевірену аудитором фінансову звітність»

### **800-899 СПЕЦІАЛІЗОВАНІ СФЕРИ**

МСА 800 «Особливі міркування – аудити фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення»

МСА 805 «Особливі міркування – аудити окремих фінансових звітів та певних елементів, розрахунків або статей фінансового звіту»

МСА 810 «Завдання з надання звіту щодо узагальненої фінансової звітності»

### **НОТАТКИ З МІЖНАРОДНОЇ ПРАКТИКИ АУДИТУ**

НМПА 1000 «Особливі міркування під час аудиту фінансових інструментів»

### **ПЕРЕГЛЯНУТІ СТАНДАРТИ, ЯКІ ЩЕ НЕ НАБРАЛИ ЧИННОСТІ**

МСА 315 (переглянутий) «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища»

МСА 610 (переглянутий) « Використання роботи внутрішніх аудиторів»

Приклади аудиторських висновків  
при незгоді стосовно облікової політики

**1. Невідповідність методів обліку (умовно-позитивна думка)**

"... У результаті проведення аудиту встановлено, що у фінансових звітах не відображена сума резерву сумнівних боргів, що, на нашу думку, не відповідає положенням (стандартам) бухгалтерського обліку. Сума цього резерву за рік, що закінчився 31 грудня 20\_\_ р., необхідно визначити, виходячи з платоспроможності окремих дебіторів. Отже, чисту реалізаційну вартість дебіторської заборгованості слід зменшити на суму нарахованого резерву сумнівних боргів і зробити коригування фінансових результатів підприємства.

На нашу думку, за винятком впливу на фінансові звіти питань, про які йдеться в попередньому параграфі, фінансові звіти достовірно і повно відображають фінансову інформацію на 31 грудня 20\_\_ р.

**2. Незгода з приводу облікової політики — недостовірність розкриття інформації ( умовно-позитивна думка)**

У результаті проведення аудиту встановлено, що в обліку підприємства недостатньо розкрито інформацію по довгострокових фінансових інвестиціях, відсутній розподіл за видами фінансових інвестицій. Отже, для розкриття цієї інформації необхідно внести зміни до облікової політики згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

На нашу думку, за винятком пропуску інформації, зазначеної в попередньому параграфі, фінансові звіти відображають достовірно і повно... (інші слова, що підтверджують аудиторську думку).

**3. Незгода з приводу облікової політики — невідповідне розкриття інформації ( негативна думка)**

У результаті проведення аудиту було встановлено, що фінансові звіти не відображають справедливо й достовірно суму нарахованого зносу основних засобів, тобто методи нарахування зносу не відповідають вибраній обліковій політиці. Це призвело до викривлення оцінки залишкової (балансової) вартості основних засобів підприємства, що суттєво вплинуло на валюту балансу.

Крім того, облік вибуття засобів на підприємстві здійснювався методом середньозваженої вартості. У фінансових звітах всі запаси відображено з врахуванням цієї оцінки вибуття, однак відповідно до П(С)БО 9 "Запаси" слід було розрахувати залишки запасів для відображення в звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації, що також суттєво вплинуло на валюту балансу.

Отже, невідповідне розкриття інформації і незгода з приводу облікової політики підприємства обґрунтовує негативну думку аудитора про фінансову звітність.



## Робочий документ

## при перевірці аудиторського висновку згідно МСА 700

Підприємство –

Період перевірки –

Елемент аудиторського висновку	Так	Ні	Н/З*	Коментар
1	2	3	4	5
<p><i>Заголовок</i></p> <p>1. Чи має аудиторський висновок відповідну назву?</p> <p><i>Адресат</i></p> <p>2. Чи належно адресовано аудиторський висновок згідно з вимогами МСА? Кому? (Одному чи декільком споживачам?)</p> <p><i>Вступний параграф</i></p> <p>3. Яку фінансову звітність перевірено, період, який перевірявся та дата, станом на яку її було складено?</p> <p>4. Чи включає висновок твердження, що відповідальність за фінансову звітність несе керівництво суб'єкта господарювання та відповідальність аудитора за висловлювання думки щодо фінансової звітності на основі аудиту?</p> <p><i>Параграф про обсяг аудиту</i></p> <p>5. Чи зазначено у висновку обсяг аудиту, а також те, що аудит проведено згідно з МСА чи іншими стандартами та методами?</p> <p>6. Чи висновок має твердження, що аудит було сплановано та виконано з метою отримання достатньої впевненості, що фінансова звітність не має суттєвих перекручень (викривлень)?</p> <p>7. Чи має висновок твердження, що під час аудиту:</p> <p>а) через тестування вивчались докази, що підтверджують дані фінансової звітності та розкриття інформації?</p> <p>б) було звернуто увагу на оцінку принципів бухгалтерського обліку, використаних під час підготовки фінансової звітності?</p> <p>в) було проаналізовано значні для суб'єкта господарювання оціночні значення відхилень від первинних документів чи/та законодавчо-нормативної бази складання фінансової звітності?</p>				

<p>г) було оцінено в цілому надану для перевірки фінансову звітність?</p> <p>8. Чи включає висновок твердження аудитора про те, що аудиторська перевірка надала достатню основу для аудиторської думки?</p> <p><i>Параграф — думка (висновок) аудитора</i></p> <p>9. Чи чітко висновок виражає думку аудитора про фінансову звітність згідно з вимогами законодавчо-нормативних документів? (дає повне та достовірне уявлення про фінансову звітність, або відображає правильно в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан та фінансові результати суб'єкта господарювання, рух власного капіталу та грошових коштів згідно з П(С)БО чи/та згідно з іншими вимогами (в разі необхідності).</p> <p>10. Чи містить аудиторський висновок думку про відповідність фінансової звітності іншим вимогам, передбаченим чинним законодавством та нормативними актами?</p> <p><i>Дата аудиторського висновку</i></p> <p>11. Чи датований аудиторський висновок датою завершення аудиту? (не повинно бути дати раніше дати завершення аудиту)</p> <p><i>Адреса аудитора чи аудиторської фірми</i></p> <p>12. Чи зазначено назву конкретного населеного пункту, де розташована аудиторська фірма, або адресу аудитора, що несуть відповідальність за аудит?</p> <p><i>Підпис аудитора</i></p> <p>13. Ким був підписаний аудиторський висновок: сертифікованим аудитором — приватним підприємцем, що включений до Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності, чи аудитором - директором аудиторської фірми, відповідальним за аудит.</p> <p><i>Обмеження обсягу аудиту</i></p> <p>14. Якщо мало місце обмеження обсягу аудиту з можливою суттєвою дією, то чи був аудиторський висновок належно модифікований, та чи було висловлено умовно-позитивну думку чи відмову від висновку? Чи доповнено висновок додатковим</p>				
--	--	--	--	--

параграфом для зазначення обмеженого обсягу аудиту?				
---	--	--	--	--

<p><i>Незгода з керівництвом щодо облікової політики (включаючи адекватність розкриття інформації)</i></p> <p>15. Якщо думка аудитора та керівництва суб'єкта господарювання мають розбіжності з питань, що мають суттєвий вплив на фінансову звітність, то чи було відповідно модифіковано аудиторський висновок, та висловлено аудитором умовну чи негативну думку?</p> <p><i>Пояснювальний параграф про наявність проблеми</i></p> <p>16. Якщо має місце суттєва проблема, пов'язана з принципом безперервності діяльності, то чи було модифіковано висновок через включення пояснювального параграфу про існування цієї проблеми?</p>				
---	--	--	--	--

Аудиторська фірма \_\_\_\_\_

Підприємство \_\_\_\_\_

Період, що перевіряється \_\_\_\_\_

**АНКЕТА ВИВЧЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ**

№	Елемент, що перевіряється	Пункт наказу про облікову політику	Сфера застосування	Наявність порушень та їх вплив на
1	2	3	4	5
1.	Наявність наказу про облікову			
2.	Застосований метод оцінки			
	- ідентифікованої			
	- середньозваженої			
	- собівартості перших за часом			
	- нормативних витрат;			
	- ціни продажу.			
3.	Визначення одиниці запасів:			
	- найменування;			
	- однорідна група;			
	- інше.			
4.	Метод визначення суми			
	- за класифікацією дебіторської			
	- за платоспроможністю			
5.	Метод амортизації основних			
	- прямолінійний;			
	- зменшення залишкової			
	- прискореного зменшення			
	- кумулятивний;			
	- виробничий;			
	- згідно податкового			

## Продовження додатку 7

1	2	4	5
6.	Вартісна межа проміж основних засобів та малоцінних необоротних		
7.	Метод нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів:		
	- прямолінійного списання;		
	- виробничий;		
	- згідно податковому		
	- 50%-50%;		
	- 100%.		
8.	Метод амортизації та строк корисного використання		
	- прямолінійний;		
	- зменшення залишкової		
	- прискореного зменшення		
	- кумулятивний;		
	- виробничий;		
	- згідно податковому		
9.	Метод оцінки ступеня завершеності операцій з		
	- вивчення виконаних робіт;		
	- питомої ваги обсягу виконаних послуг у загальному обсягу послуг;		
	- питомої ваги обсягу здійснених витрат у загальному обсягу витрат;		
	- рівномірного нарахування		
10.	Наявність та порядок формування резервів для забезпечення майбутніх витрат		
11.	Метод відображення		
	- за методом участі у		
	- за справедливою вартістю;		

- за собівартістю.			
--------------------	--	--	--

## Продовження додатку 7

	2	3	4	5
12.	Визначена межа суттєвості			
13.	Наявність змін облікової політики у періоді, що перевіряється та правильність їх відображення у звітності.			
14.	Метод оцінки ступеню завершеності операцій з надання послуг: <ul style="list-style-type: none"><li>- вивчення виконаних робіт;</li><li>- питомої ваги обсягу виконаних послуг у загальному обсягу послуг;</li><li>- питомої ваги обсягу здійснених витрат у загальному обсягу витрат;</li><li>- рівномірного нарахування.</li></ul>			
15	Наявність та порядок формування резервів для забезпечення майбутніх			
16	Метод відображення фінансових інвестицій: <ul style="list-style-type: none"><li>- за методом участі у капіталі;</li><li>- за справедливою вартістю;</li><li>- за собівартістю.</li></ul>			
17.	Визначена межа суттєвості			
18.	Наявність змін облікової політики у періоді, що перевіряється та правильність їх			

Аудиторська фірма \_\_\_\_\_

Підприємство \_\_\_\_\_

Період, що перевіряється \_\_\_\_\_

**ТЕСТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ**

№	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інформація	
1	2	3	4	5	6
1.	Чи існує на підприємстві служба				
2.	Кому підпорядкована ця служба: <ul style="list-style-type: none"> <li>• головному бухгалтеру;</li> <li>• раді директорів;</li> </ul>				
3.	Хто розробляє політику внутрішнього				
4.	Чи існує на підприємстві взаємозамінність.				
5.	Як часто здійснюється підвищення				
6.	Вкажіть вимоги до фахівців внутрішнього				
7.	На підприємстві служба внутрішнього контролю використовує: <ul style="list-style-type: none"> <li>• типові форми документів;</li> <li>• розроблені</li> </ul>				
8.	Фінансова звітність до затвердження керівництвом перевіряється службою				
9.	Чи формуються та надаються керівництву звіти служби внутрішнього контролю. (Якщо так, вкажіть періодичність)				
10.	Чи здійснюються перевірки системи обліку та фінансової звітності ревізійною комісією (Якщо так, вкажіть періодичність)				Копія акту
11.	Чи затверджується звітність на річних загальних зборах акціонерів (засновників)				Копія протоколу

Виконав \_\_\_\_\_

Перевірив \_\_\_\_\_



Аудиторська фірма \_\_\_\_\_

Підприємство \_\_\_\_\_

Період, що перевіряється \_\_\_\_\_

**ПЕРЕЛІК ПОМИЛКОВИХ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ЗАПИСІВ**

	Зміст господарської операції	Застосований бухгалтерський запис		Запис згідно діючого Плану рахунків		Примітки
		Дт	Кт	Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6	7
1.						
2.						
3.						
4.						
5.						
6.						
7.						
8.						
9.						

**ПЕРЕЛІК НЕТИПОВИХ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ЗАПИСІВ**

№	Зміст господарської операції	Застосований бухгалтерський запис		Запис згідно діючому Плану рахунків		Примітки
		Дт	Кт	Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6	7
1.						
2.						
3.						
4.						
5.						
6.						

Виконав \_\_\_\_\_

Перевірив \_\_\_\_\_

Аудиторська фірма \_\_\_\_\_

Підприємство \_\_\_\_\_

Період, що перевіряється \_\_\_\_\_

### ТЕСТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЕЛЕКТРОННОЇ ОБРОБКИ ІНФОРМАЦІЇ

№	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інформація	
1	2	3	4	5	6
1.	Чи підпорядковується відділ електронної обробки даних службам, інформацію яких обробляє				
2.	Чи працівники відділу електронної обробки даних санкціонують операції				
3.	Чи персонал відділу електронної обробки даних має можливість виправляти помилки (крім помилок набору)				
4.	Чи виконують розроблювані програм функції операторів з введення інформації, що обробляється				
5.	Чи відділені функції програмування від функцій контролю даних				
6.	Чи мають доступ у приміщення, де розташований відділ електронної обробки даних інші співробітники				
7.	Чи обмежений доступ до комп'ютерів визначеним колом осіб				
8.	Чи розділені рівні доступу для різних категорій співробітників				
9.	Чи використовуються для контролю доступу паролі				
10.	Чи здійснюється регулярно зміна паролів				
11.	Чи вчасно анулюються паролі звільнених співробітників				

12.	Чи встановлені процедури контролю несанкціонованого доступу				
13.	Чи встановлений і дотримується графік обробки даних				
14.	Чи забезпечено безперебійне живлення на випадок відключення електроенергії. При відповіді "так" вказати, з якою періодичністю				
15.	Чи архівується інформація систематично				
16.	Чи зберігаються резервні копії в осіб, яким це необхідно відповідно до їх обов'язків				
17.	Чи переносяться сформовані облікові реєстри на тверді копії (паперові носії). При відповіді "так" вказати, з якою періодичністю				
18.	Чи здійснюється контроль за своєчасним формуванням і архівацією реєстрів обліку за підсумками автоматизованої обробки інформації. При відповіді "так" вказати, ким і з якою періодичністю здійснюється контроль.				
19.	Чи розроблено план заходів щодо альтернативної обробки інформації у випадку виходу з ладу обчислювальної техніки і програмних засобів. При відповіді "так" вказати заходи.				

Виконав \_\_\_\_\_

Перевірив \_\_\_\_\_

Навчальне видання

**БУРОВА ТЕТЯНА АНДРІЇВНА  
УЖВА АЛЛА МИКОЛАЇВНА  
МЛІНЦОВА ОЛЕНА СЕРГІЇВНА  
ЄВДОКИМЧИК ГАЛИНА ФЕДОРІВНА**

***«БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АУДИТ»***  
**НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК**

МНУ імені В. О. Сухомлинського  
54030, м. Миколаїв, вул. Нікольська, 24  
Тел.(0512) 76-76-69