

## РОЗДІЛ 3

# ОБЛІК, АУДИТ, АНАЛІЗ ТА ОПОДАТКУВАННЯ: ЕВОЛЮЦІЯ, СУЧАСНІСТЬ, ПЕРСПЕКТИВИ

---

**Н.-К. А. Бессарабова**

*студ. I курсу*

*спеціальність «Облік і оподаткування»*

*Науковий керівник: викл. Д. А. Льченко*

### **ІСТОРИЧНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ ФОРМ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Розвиток форм бухгалтерського обліку – це довготривалий історичний процес, на формування та розвиток якого впливали різні події протягом багатьох століть. Найбільш важливими та впливовими стали такі як: виникнення акціонерного капіталу, поява фондових бірж, відокремлення капіталу і прибутку, створення перших компаній, а з часом виникнення інституту бухгалтерів-ревізорів та аудиторів. Форма ведення бухгалтерського обліку – це інструмент, за допомогою якого бухгалтер забезпечує відображення господарської діяльності підприємства чи іншої виробничої структури у спеціальних носіях інформації – облікових реєстрах, використовуючи при цьому методи властиві лише бухгалтерському обліку [1, с. 65-67].

Відомо, що розвиток бухгалтерського обліку відбувався у двох напрямках: удосконалення змісту облікових записів та вдосконалення форм облікових реєстрів. За час існування бухгалтерського обліку застосовувались різні форми. Перші спроби ведення бухгалтерського обліку для спостереження і контролю за збереженням майна та розміром одержуваного прибутку були здійснені самим власником господарства. Найбільш ранньою є стара італійська форма, описана італійським вченим-математиком Лукою Пачолі в його найвідомішій роботі «Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції і відношення» у XI трактаті цієї роботи «Про рахунки і записи», яка була видана в 1494 р. у Венеції. Цей трактат складався з двох частин: Інвентар та Диспозиція. У частині «Інвентар» описувалося, що таке інвентар, а також те, що купці повинні детально складати свій інвентар, спочатку рухомий, потім нерухомий, а також писати рік, число, місце складання та своє ім'я. Згодом, цей облік поширювався не тільки на торгівлю, а й на домашнє господарство купців. У частині «Диспозиція» описувався

порядок здійснення записів у трьох основних торгових книгах, які були потрібні для зручності та легкості, на думку Л. Пачолі: Меморіал (Пам'ятна книга), Журнал і Головна книга. У Меморіалі купець записував усі свої торгівельні операції в хронологічній послідовності, у Журналі зображував все, що вважав своєю власністю, це була секретна книга, а в Головну книгу заносили всіх дебіторів та кредиторів в алфавітному порядку [2, с. 78].

Таким чином, наприкінці XIV століття вперше була описана книжкова форма обліку. Вона задовольняла потреби купців і дрібних ремісників. Проте із зростанням обсягу діяльності, збільшенням кількості господарських операцій виникла потреба в синтетичних (узагальнених) показниках. Тоді Головна книга перетворилася в реєстр синтетичного обліку, паралельно якому став вестись аналітичний облік в окремих допоміжних книгах. Так наприкінці XIV століття появилась нова італійська форма бухгалтерського обліку, автором якої став Ф. Гаратті, яку він опублікував у 1688 р. У цій формі він чітко розмежував синтетичний та аналітичний обліки. Отже, нова італійська форма стала першою формою ведення бухгалтерського обліку, де з'явився дворівневий аналітичний поділ. Факти господарської діяльності стали систематизувати у реєстрах аналітичного обліку і на синтетичних бухгалтерських рахунках, а дані з допоміжних книг аналітичного обліку почали підсумовувати та порівнювати з даними відповідних рахунків Головної книги, тим самим забезпечуючи контроль. Ново-італійська форма дала можливість розподілити облікову працю, на жаль, що було неможливо у старо-італійській формі [3, с. 102].

У другій половині XVIII століття стали застосовувати меморіально-касову або німецьку форму обліку, автором якої став Ф. Гельвіг у 1774 р. У цій формі обліку суворо розмежовувались касові і некасові операції. Для цього Журнал було поділено на два хронологічних реєстра – Касову книгу та Журнал. У Журналі записували усі факти господарської діяльності, крім руху готівки, а у Касовій книзі – усі касові обороти. Важливою особливістю німецької форми є принцип накопичення, який полягав в тому, що записи в Головній книзі стали заносити не після запису в Журналі, а одночасно за звітній період загальними підсумками, згрупованими у зведеному журналі. Цю форму застосовували і в Росії з середини XIX століття [2, с. 35].

Розвиток виробництва, торгового капіталу, банківських операцій потребував дальшого розподілу праці облікових працівни-

ків. Для цього була розроблена багато-журнальна або французька форма бухгалтерського обліку, яку описав М. де ля Порт у 1865 р. Ця форма відрізнялася від німецької тим, що у ній замість меморіалу хронологічних записів безгрошових операцій вели декілька журналів такого ж типу, наприклад, журнал закупівель, журнал продажу, журнал заготівель і ін. Від щоденних записів у Головну книгу перейшли до записів в неї місячними підсумками, для підготовки яких було введено зведений журнал (що складався шляхом вибірок з щоденних журналів). Поступово для обґрунтування записів в реєстри почали використовувати документи. Дана форма застосовувалася з середини XIV ст. та дала змогу ще більше розподілити працю облікових працівників.

Американська форма з'явилася на початку XIX ст. та набула поширення в усьому світі завдяки своїй практичності. Особливість її полягає в тому, що синтетичний облік ведеться в одній книзі хронологічних та систематичних записів (Журнал-Головна). На підставі документів, складали журнали, на основі них Журнал-Головну. Журнали разом з документами передавали для запису 8 проведених операцій за аналітичними рахунками. На їх підставі складали оборотні відомості, тим самим, проводячи звірку записів аналітичного обліку із синтетичними рахунками. При застосуванні цієї форми сума за кожною простою операцією записувалася: в графу оборотів, за дебетом одного та за кредитом іншого рахунка. У книзі виводили початкові та кінцеві сальдо за рахунками та обороти, на основі яких складали оборотний баланс [4, с. 103-104].

Однією з найпоширеніших форм обліку в СРСР була меморіально-ордерна форма, в яку вперше описав М. В. Юшманов. Вона передбачає випуску на кожний первинний документ окремою довідкою в меморіальних орденах. Меморіально-ордерна форма дає широкі можливості для розподілу праці, але потребує багаторазового переписування даних з одного реєстра в інший. У перші роки XX ст. в Україні також використовували картково-ордерну, картково-копіювальну та контрольно-шахову форму. У картково-ордерній формі обліку основним реєстром є картки-рахунки або картки-ордери, які виписували на кожен господарську операцію під копіювальний папір у 3 примірниках: 1 додавали до реєстру хронологічного обліку, 2 та 3 додавали до картотеки аналітичного обліку за дебетом і кредитом рахунків. Ця форма була дуже громіздка і трудомістка, через що не набула широкого застосування.

Сьогодні в Україні найпоширенішою формою обліку є журнально-ордерна, автором якої став І.С. Резніченко у 1952 р. Вона є більш розвиненим та поліпшеним продовженням французької форми [3, с. 104-125]. Журнально-ордерна форма завершує тенденцію, пов'язану з диференціацією єдиного журналу старо-італійської форми на кілька журналів. Ця форма передбачає використання тільки журналів-ордерів, тобто реєстрів систематичного запису, призначених для відображення кредитових оборотів. Саме журнально-ордерна форма є вершиною розвитку паперових форм обліку. Вона дозволяє швидко обчислювати підсумки і готувати дані для звітності при належній організації документообігу. Але, на жаль, у цієї форми є недоліки, одним з найбільш яких є те, що вона є незручною та непридатною для використання в сучасних ринкових умовах. Серед них – ліквідація хронологічного запису; ліквідація логічно виведених проводок за кожним первинним документом та заміна їх обліковими записами [5, с. 4-5].

На сьогоднішній день паперова форма ведення бухгалтерського обліку втратила всю свою актуальність, на зміну їй пришли електронні системи, найбільш використовуваними серед яких є Парус-Бухгалтерія та ІС: Бухгалтерія, призначені для автоматизації та зручності складання бухгалтерського обліку. Найважливішою перевагою електронних систем є те, що вони дуже скорочують час, який бухгалтера затрачують. Також зараз вони є необхідними для бухгалтерів, оскільки за допомогою цих систем бухгалтерський облік складається відповідно до вимог: своєчасність, точність, повнота, доступність, об'єктивність та виконує свої основні задачі, такі як: забезпечення збереження майна підприємства, визначення фінансових результатів та контроль за майном підприємства для забезпечення системи управління інформацією про його зміни.

Отже, форми бухгалтерського обліку постійно удосконалюються. Це зумовлено загальним розвитком народного господарства, ускладненням економічних відносин, зростанням обсягу інформації, що підлягає обліку, а саме удосконаленням практики самого обліку, а також впровадженням високопродуктивної обчислювальної техніки для механізації й автоматизації обчислювальних робіт. Прогресивною вважається така форма обліку, яка на основі впровадження обчислювальної техніки забезпечує своєчасне одержання якісної інформації, необхідної для управління, а також системи показників звітності – при мінімальних затратах праці і засобів на ведення обліку.

## Список використаної літератури

1. Бойчук А.А. Сучасні форми бухгалтерського обліку та їх розвиток в Україні / А.А. Бойчук, М.С. Лисяк // Наука й економіка. – 2011. – № 1. – С. 65–67.
2. Остап'юк М.Я. Історія бухгалтерського обліку: навчальний посібник / М.Я. Остап'юк, М.Р. Лучко, Й.Я. Даньків. – К.: Знання, 2005. – 276 с.
3. Соколов Я.В. Бухгалтерський учет: от истоков до наших дней / Я.В. Соколов. – М.: ЮНИТИ, 1996 – 638 с.
4. Стеців Л. Форма бухгалтерського обліку: проблеми і рішення / Л. Стеців // Регіональні перспективи. – 2001. – № 4(17). – С. 103–104.
5. Терехова В.А. Формы бухгалтерского учета: краткий обзор и современное состояние / В.А. Терехова // Международный бухгалтерский учет. – 2003. – № 1 (49). – С. 3–8.

### І. С. Бріткаріу

*студ. І курсу магістратури*

*спеціальність «Облік і оподаткування»*

*Науковий керівник: к.е.н., доц. М. М. Гоголь*

## ОСНОВНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Кожне підприємство має розрахунки в системі обліку: розрахунки з оплати праці, з покупцями і замовниками, з підзвітними особами, тощо. Розглядаючи облік розрахунків із підзвітними особами на підприємствах нашої країни варто відзначити, що як складова системи обліку він має бути організований на принципах своєчасності, повноти і достовірності інформації.

На законодавчому рівні регулювання процесу обліку розрахунків з підзвітними особами представлено Податковим кодексом України [1], Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [2], Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 [3], ціле направленість коштів та документальне оформлення працівників у відрядженнях регулюють Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон № 59 [4], Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт та Порядку його складання» № 841 [5].

Описуючи процес організації обліку з підзвітними особами на підприємстві доцільно згадати, про необхідність визначення і фіксування у Наказі про облікову політику підприємства вимог щодо кількості відряджень і видачі коштів щорічно на одного працівника, їх поверненні за певних обставин, відмітити первинні до-