УДК 657(091) (075.8)
ББК 65.052.20г.я73
Г 70

Автори
Л. В. ГОРОДЯНСЬКА (розділи 4, 5, 6)
Н. М. НЕЧАЙ (розділи 1, 2, 3)

Рецензенти
О. В. Березін, д.е.н., проф. (ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»)
Г. М. Давидов, д.е.н., проф. (Кіровоградський національний технічний університет)
В. Г. Швець, д.е.н., проф. (Київський національний університет ім. Тараса Шевченка)
В. В. Бабич, к.е.н., проф. (Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана)

Редакційна колегія обліково-економічного факультету
Голова редакційної колегії В. І. Єфіменко, професор, к.е.н.
Відповідальний секретар редакційної колегії Б. В. Кудрицький, к.е.н., доцент
Члени редакційної колегії: М. І. Бондар, професор, д.е.н., В. М. Добровський, професор, к.е.н., Л. М. Кіндрацька, професор, д.е.н., Ю. А. Кузьмінський, професор, д.е.н., Л. Г. Ловінська, професор, д.е.н., О. А. Петрик, професор, д.е.н., С. В.Свірко, професор, д.е.н.

Гриф надано Міністерством освіти і науки, молоді та спорту України
Лист № 1/11-17547 від 12.11.12

Городянська Л. В.
Г 70 Історія бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] : навч. посіб. / Л. В. Городянська, Н. М. Нечай. — К. : КНЕУ, 2014. — 127 с.
ISBN 978-966-483-834-1

Підготовка бакалаврів за фахом «Облік і аудит» в сучасних умовах господарювання вимагає не лише ґрунтовних знань з дисципліни «Історія бухгалтерського обліку», але й розуміння студентами динаміки та сучасних тенденцій розвитку бухгалтерського обліку в Україні. Навчальний посібник підготовлено відповідно до робочої навчальної програми дисципліни «Історія бухгалтерського обліку». У темах посібника послідовно розкрито еволюційний процес поступового перетворення рахівництва, як виду практичної діяльності в систему наукових знань про методи, принципи та способи відображення фактів господарської діяльності. Кожна з тем курсу має резюме, пояснення нових термінів, питання для перевірки знань та тести для самоконтролю. Матеріал навчального посібника легко сприймається і, на думку авторів, зацікавить читачів і забезпечить фундаментальне розуміння студентами особливостей формування методології ведення бухгалтерського обліку та еволюції становлення власної професії.

Навчальний посібник відповідає вимогам сучасної вищої школи та займає особливе місце у формуванні фундаментальної університетської економічної освіти студентів, слухачів факультетів підвищення кваліфікації, а також науковців, аспірантів, практиків і всіх зацікавлених осіб.

УДК657(091) (075.8)
ББК 65.052.20г.я73

Розповсюдження та тиражування
без офіційного дозволу КНЕУ забороняється

© Л. В. Городянська, Н. М. Нечай, 2014
© КНЕУ, 2014

ISBN 978-966-483-834-1

Розділ 5. Виникнення та розвиток бухгалтерського обліку на території України 77
5.1. Витоки господарського обліку на українських землях у праісторичні часи 77
5.2. Облік за часів Київської Русі та Галицько-Волинського князівства 81
5.3. Бухгалтерський облік на українських землях у період Середньовіччя 83
5.4. Розвиток обліку на Галичині у XVIII—XIX ст. 86
5.5. Вплив російської облікової школи на український облік після Жовтневого перевороту та у період нової економічної політики (НЕП). 87
5.6. Вітчизняний облік у радянський період 92
Резюме 95
Термінологічний словник 95
Питання для перевірки знань 95
Тести для самоконтролю 97
Матриця відповідей на тести 98
Література для поглибленого вивчення матеріалу 98

Розділ 6. Сучасний бухгалтерський облік в Україні: проблеми та перспективи 99
6.1. Реформування національної системи бухгалтерського обліку 99
6.2. Становлення сучасної системи бухгалтерського обліку в Україні 103
6.3. Еволюція автоматизації бухгалтерського обліку 108
6.4. Сучасні напрями розвитку обліку та його термінологія 114
Резюме 118
Термінологічний словник 118
Питання для перевірки знань 119
Тести для самоконтролю 120
Матриця відповідей на тести 121
Література для поглибленого вивчення матеріалу 121

Додатки 122

Досить високий рівень регламентації облікового процесу спостерігається також у маєтках, що належали церквам і монастирям унаслідок зосередження там більшості людей, які вміли грамотно читати та писати. Монастирі управляли господарствами частково сформованими на пожертви громади, які потребували ведення обліку та здійснення контролю.

Про значущість обліку в господарської діяльності монастирів свідчать факти, наведені в Уставній грамоті, яка датована 1701 роком. З грамоти дізнаємося про обов'язковість: проведення інвентаризації (у разі зміни матеріально-відповідальної особи) та відшкодування нестачі з попереднього будівничого; покладання на скарбника матеріальної відповідальності за збереження всіх цінностей; відкриття двох спеціальних книг з надходження та вибуття грошей, за ведення яких передбачено особисту відповідальність виконавця. Зокрема, будівничий або скарбник відображували джерела і дати надходження (вибуття) грошей за кожною статтею. Достовірність записів у книзі засвідчували підписом. Заповнені за рік книги передавали щорічно для перевірки архієпископові.

Таким чином, завдяки розвитку процесу судочинства поступово створюються передумови регламентації та стандартизації ведення обліку іншими суб'єктами господарювання. Найвагомішими є друковані історичні джерела періоду Середньовіччя, які документально підтверджують особливості ведення та відображення в обліку господарської діяльності.

5.4. Розвиток обліку на Галичині у XVIII—XIX ст.

У 1772 році в результаті розподілу Польщі західноукраїнські землі увійшли до складу Австрії. Розпочинається період прогресивнішого розвитку економіки краю в цілому та бухгалтерського обліку зокрема. У другій половині XVIII ст. Марія Тереза, а потім її син Йосиф II проводили реформи, спрямовані на зміцнення державної влади та зменшення впливу церкви.

На момент входження частини українських земель у габсбурзьку монархію відносини панщини підлягали державному нагляду, підданих не можна було покарати в'язницею без дозволу окружного старости. Новостворену провінцію «Галичина і Лодомерія» було реформовано за зразком австрійських земель.

Було створено умови для розвитку в Галичині промислу та торгівлі. Завдяки цьому на приєднані землі з австрійських земель прибували торговці й ремісники з метою пожвавлення економіки краю. Укладення торговельної угоди з поляками у 1775 році, згідно з умовами якої угорські вина транзитом через Галичину спрямовували до Львову, сприяло пожвавленню його торгів.

У провінціях Австрії для виконання та контролю за рухом грошей, які надходили до скарбниці або утримували з неї, існували фінансові та рахункові управління, діяльністю яких керувала Надвірна рахункова палата. З прийняттям Декрету від 27 листопада 1793 року Надвірна рахункова палата разом з провінційними фінансовими та рахунковими управліннями була ліквідована. Замість неї створили Державну бухгалтерію — контрольний орган на рівні держави, а також відповідні установи у провінціях. Так виникла Галицька провінційна державна бухгалтерія, яка проіснувала до 1866 року, після чого цю структуру реформували у фінансовий департамент намісництва.

Для ведення обліку нерухомості та подальшого визначення сум податків австрійський уряд 24 березня 1780 р. створив Королівську *табулу* при австрійському трибуналі. Ця інституція розглядала всі питання, пов'язані з обліком нерухомості та зміною її власників (угоди купівлі-продажу, заповіти тощо). З історичних облікових документів, які збереглися до наших днів, видно, що бухгалтери користувалися повагою, а їх справа цінувалась.

Після приєднання Галичини до Австрії кілька разів складали інвентаризаційні описи нерухомості «Йозефінську метрику» — у період з 1785—1790 рр. та в 1819—1820 рр. Для опису землеволодінь створювали тимчасові заклади — надвірні комісії, генеральні комісії (у кожній провінції) та окружні комісії (у кожному окрузі). Уточнені дані стали базою визначення податків на нерухомість. Окремі власники землі складали «Індивідуальний аркуш доходу з ґрунту», в якому зазначали дані про розміри ґрунту, характер власності, скільки і яких злаків зібрано, обсяг продажу та належну суму податку. Така форма звітності охоплювала трирічні врожаї і завірялась підписом податкового урядника.

З метою поширення, пояснення і закріплення знань з діловодства, було видано німецькою мовою Інструкцію з діловодства для окружних управлінь із зразками ведення книг реєстрації. Методика ведення діловодства була затверджена на рівні держави та вимагала обов'язкового виконання, сприяючи розвитку єдиних прийомів і методів документообігу. Це

вплинуло на процедуру проведення облікового процесу для спілок, суб'єктів господарювання і в приватному секторі.

Починаючи з 1850 року практично усі нормативні акти австрійської держави, що діяли на українських землях, дублюються українською мовою та друкуються у Державному віснику країни. Так, у перекладі з німецької на українську мову бухгалтерія (buchhaltung) дослівно перекладається як рахівництво. Від того ж часу з'являються зразки ведення бухгалтерських книг українською мовою, що співпало з новим порядком їх штемпелювання. З середини XIX ст. відбувається регламентація ведення бухгалтерських книг, стандартизація їх форми, порядок використання, узаконюється застосування української мови для ведення облікового процесу. Починаючи з 1862 року, згідно з торговельним законодавством бухгалтерські книги, які постійно і правильно вели, визнають як такі, що мають доказову силу для розв'язання спірних питань у суді. Скасування панщини й результати науково-технічної революції сприяли посиленню конкуренції між товаровиробниками та об'єднанню ремісників у кооперативні спілки.

Створені на підставі Закону австрійського уряду «Про товариства заробкові та господарські» від 09.04.1873 р., товариства в особі їх дирекції згідно §22 зобов'язані старатися, щоб постійно і правильно велися бухгалтерські книги, які потім відповідно матимуть доказову силу у різних господарських ситуаціях. Згідно цього ж параграфу дирекція була зобов'язана протягом перших шести місяців ділового року повідомити «замкнення рахунків» за минулий рік і «білянс», тобто здійснювати облік, подавати звітність і проводити ревізію. У звіті вказували кількість членів, які протягом року прибули і вибули, а також кількість «уділів», які існували при складанні балансу та їх зміни за рік. Регламентація облікового процесу, складання звітності та проведення контролю привернули увагу науковців до цих питань. Так, Теофіл Кормош [11] написав перший підручник українською мовою «Практичний підручник для товариств задаткових» (основаних на підставі закону від 09 квітня 1873 року), який вийшов у 1895 році в місті Перемишлі. У підручнику, підґрунтям написання якого стала німецька основа, запропоновано зразковий статут для кооперативів, розкрито методику ведення обліку в товаристві, порядок його організації, надано зразки для ведення діловодства.

Таким чином, остання четверть XIX ст. характеризується розвитком обліку в Галичині, який набуває формалізованого вигляду, а його ведення стає обов'язковим для усіх суб'єктів господарювання. Історичним джерелом, що підтверджує упорядкування та регламентацію облікового процесу у той період, є перший підручник, виданий українською мовою у 1895 році.

5.5. Вплив російської облікової школи на український облік після Жовтневого перевороту та у період нової економічної політики (НЕП)

У першій половині XIX ст. формується російська бухгалтерська школа, засновником якої вважається Карл Арнольд, німець за походженням, який запропоновував: відкриття рахунків здійснювати з використанням рахунку капіталу; впровадження синтетичного рахунку товарів тощо. Завдяки тому, що в Росії переважна кількість бухгалтерів були німцями за походженням, методи обліку німецької школи стали підґрунтям розвитку російської облікової школи. Також існували спроби у кінці XIX ст. використати вчення Ф.В. Єзерського, який намагався трактувати облік з позиції потрійної бухгалтерії, що виявилося досить близьким до ідей французької школи. Історія російської облікової школи органічно продовжила традиції старої дореволюційної Росії. Зародження нових традицій обліку простежується з перших тижнів Жовтневої революції, яка призвела до величезних соціально-економічних змін у суспільстві та у веденні бухгалтерського обліку. Внаслідок Великої жовтневої соціалістичної революції покладено край глобальному пануванню капіталізму, що сприяло виникненню двох систем: соціалістичної і капіталістичної.

Бухгалтерський облік на Україні після Жовтневого перевороту (1917—1920 рр.)

В історії України початок XX ст. був позначений процесом політичного відродження, який відбувався спочатку у руслі російської Лютневої революції. Період 1917—1920 рр. в історії України являє історичний інтерес тому, що з одного боку, в жодному із регіонів колишньої Російської імперії не було такої чисельності та різноманітності політичних режимів, що змінювали один одного. А з іншого — всі аспекти діяльності урядів Української народної республіки (УНР), у тому числі питання грошового обігу та їх обліку, за радянських часів розглядалися виключно з заідеологізованих позицій.