

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*

ISBN 978-966-483-834-1

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

Зміст

Вступ	5
Розділ 1. Історія бухгалтерського обліку, як об'єкт вивчення	7
1.1. Необхідність знання історії свого фаху	7
1.2. Підходи до вивчення історії обліку	9
1.3. Професія «бухгалтер»: еволюція та значення від древності до наших днів	11
1.4. Хронологія етапів становлення бухгалтерського обліку	13
1.5. Огляд матеріалу, викладеного в посібнику	17
<i>Резюме</i>	18
<i>Термінологічний словник</i>	20
<i>Питання для перевірки знань</i>	20
<i>Тести для самоконтролю</i>	20
<i>Матриця відповідей на тести</i>	21
<i>Література для поглибленого вивчення матеріалу</i>	21
Розділ 2. Зародження бухгалтерії	22
2.1. Ведення господарства та перші підрахунки в доісторичні часи	22
2.2. Початок обліку в країнах Стародавнього Сходу	24
2.3. Господарський облік у Античному світі	26
2.4. Облік у ранньому Середньовіччі	32
<i>Резюме</i>	34
<i>Термінологічний словник</i>	35
<i>Питання для перевірки знань</i>	35
<i>Тести для самоконтролю</i>	35
<i>Матриця відповідей на тести</i>	36
<i>Література для поглибленого вивчення матеріалу</i>	36
Розділ 3. Становлення бухгалтерського обліку та зародження облікової науки	37
3.1. Передумови виникнення подвійного запису	37
3.2. Перші наукові праці з бухгалтерії їх значення та автори	39
3.3. Зародження бухгалтерського обліку в Італії	42
3.4. Розвиток бухгалтерського обліку в інших європейських країнах	44
3.5. Зародження облікової науки та її поширення у світі	45
3.6. Формування основних бухгалтерських шкіл	47
<i>Резюме</i>	48
<i>Термінологічний словник</i>	49
<i>Питання для перевірки знань</i>	50
<i>Тести для самоконтролю</i>	50
<i>Матриця відповідей на тести</i>	51
<i>Література для поглибленого вивчення матеріалу</i>	51
Розділ 4. Історія становлення базових категорій і форм бухгалтерського обліку	52
4.1. Виникнення і значення ідеї подвійного запису	52
4.2. Еволюція окремих категорій обліку	55
4.3. Форми бухгалтерського обліку	63
<i>Резюме</i>	73
<i>Термінологічний словник</i>	73
<i>Питання для перевірки знань</i>	74
<i>Тести для самоконтролю</i>	75
<i>Матриця відповідей на тести</i>	76
<i>Література для поглибленого вивчення матеріалу</i>	76

4.3. Форми бухгалтерського обліку

Кожна форма ведення обліку передбачає відповідне групування господарських операцій і дотримання встановленої послідовності їх відображення, порядок ведення (запису) в регістрах синтетичного й аналітичного обліку.

Під формою бухгалтерського обліку розуміють технологію ведення облікового процесу відповідними способами, техніку документування та облікової реєстрації. Отже, будь-яка форма відображує відповідну технологію облікового процесу. Саме тому, розвиток і вдосконалення бухгалтерського обліку в цілому найчіткіше простежується в змінах форм його ведення.

Основними відмінностями, які виокремлюють одну форму від іншої є:

- зовнішній вигляд, будова та кількість облікових регістрів, які використовують у певній послідовності та взаємозв'язку для ведення обліку;
- взаємозв'язок і поєднання регістрів хронологічного, систематичного, синтетичного й аналітичного обліку. Структура синтетичних регістрів залежить від форми бухгалтерського обліку, а аналітичних — від особливостей об'єктів, які в них відображують;
- послідовність, техніка і способи запису господарських операцій у регістрах бухгалтерського обліку.

Розглянемо в еволюційному аспекті відмінності у формах ведення бухгалтерського обліку. Кожному етапу розвитку господарської діяльності, відповідному рівню стану обліку, його досконалості відповідає та характеризує його певна форма ведення обліку.

Старо-італійська або венеціанська форма стала першою формою бухгалтерського обліку, її описав, відомий італійський математик середньовіччя Л. Пачолі. Венеціанська форма базувалася на використанні трьох облікових книг: меморіалу, журналу та зошита, який стали називали Головною книгою. Меморіал був книгою, до якої купець записував усі свої справи у хронологічному порядку. Меморіал був чорною книгою, в якій записи проводились із усіма дрібницями. Друга книга — журнал, у якому в хронологічному порядку здійснювали записи про рух власного рухомого та нерухомого майна з відображенням цих операцій за рахунками, що дебетуються та кредитуються. Записи в цей журнал вносили на підставі першої книги, яка заміняла в той час первинні документи.

Із записів у журналі вибирали дані для перенесення у третю — Головну книгу (зошит). У цій книзі на кожного дебітора та кредитора, а також на кожний товар та інший об'єкт обліку відкривали окремий рахунок. Для складання балансу за кожним рахунком виводили сальдо на певні облікові дати. Синтетичні рахунки в той час не використовували, всі рахунки були аналітичними. На кожну господарську операцію складали окрему журнальну статтю. Зміст господарських операцій не підтверджували первинними документами, що було основним суттєвим недоліком такої форми обліку.

Наприкінці XVII ст. венеціанську форму замінила — *нова італійська*. Її поява обумовлена потребами у розширенні та поглибленні змісту економічної інформації. Тому в обліку почали використовувати синтетичні та аналітичні рахунки. Синтетичний (узагальнений) облік вели тільки у Головній книзі підприємства, а облік за аналітичними рахунками — у допоміжних книгах. Старо-італійська форма обліку задовольняла потреби переважно невеликих торгових підприємств. Зростання кількості господарств та поява великих торговельних підприємств вимагали розширення штату бухгалтерів і практичного розподілу облікової роботи. Для нової італійської форми обліку характерно значне збільшення кількості допоміжних книг.

Основними регістрами були журнал, Головна книга, допоміжні книги. Якщо старій італійській формі обліку притаманне використання хронологічних і систематичних записів, то нова італійська форма відрізнялась тим, що синтетичний облік був доповнений аналітичним. Це дозволяло контролювати рух цінностей за кожним із видів об'єктів.

Меморіально-касову або німецьку форму обліку почали застосовувати в цій країні з другої половини XVIII ст. У цій формі обліку журнал для хронологічних записів було розділено на два журнали: касовий журнал — для реєстрації касових оборотів і меморіал — для відображення інших оборотів.

Багато-журнальну або французьку форму обліку почали застосовувати з середини XIV ст. Французька форма відрізнялась від німецької тим, що у ній замість меморіалу хронологічних записів безгрошових операцій вели декілька журналів такого ж типу, наприклад, журнал купівель, журнал продажу, журнал заготівель та ін.

Якщо за німецької форми записи у меморіалі здійснював, як правило, один бухгалтерський працівник, то за французької форми обліку записи вели одночасно багато працівників

обліку. Це є однією з ознак поділу рахункової праці при зростанні обсягу бухгалтерської роботи. У всьому іншому французька форма не відрізнялася від німецької. Допоміжні книги, збірний журнал і щомісячну Головну книгу заповнювали в тій же послідовності, що й за німецької форми.

Інтегральна форма обліку — це книжкова форма, пристосована для потреб технологічно великих і складних підприємств. Деяка її подібність до французької форми полягає у продовженні тенденції подальшого розширення використання журналів хронологічного обліку. Це викликано значним обсягом облікової інформації та збільшенням потоку документів для обробки. У зв'язку з цим виникає потреба подальшого поділу облікової праці. За цієї форми хронологічний журнал відкривають до кожного синтетичного рахунка. Кількість журналів при цьому доводять до кількості синтетичних рахунків.

Шахова форма обліку значно поширилася наприкінці XIX ст. Записи у Головній книзі цієї форми розташовані у квадратах, які містяться на перетині вертикальних граф з горизонтальними рядками. У кожному квадраті записується оборот за кореспондуючими рахунками, оскільки квадрат, який міститься на перетині горизонтальної та вертикальної ліній, показує кореспонденцію дебетових рахунків — по горизонталі, а кредитових — по вертикалі. Отже, запис здійснюється один раз, однак він відтворює подвійне відображення — за дебетом і кредитом. Підсумок однотипних операцій за місяць містить усі обороти із зазначенням кореспонденції рахунків. Це надає можливість визначити динаміку розвитку господарства шляхом відображення кореспонденції рахунків. Ця підсумкова таблиця при її заповненні перетворюється в шаховий баланс. Шахова форма внесла багато нового в інші форми обліку та збагатила їх. Так, *шаховий принцип* широко використовується в *журнально-ордерній формі* й досі.

Подальший розвиток обліку, необхідність розподілу робіт між окремими працівниками зумовили широке використання в обліку окремих листків.

Копіювально-карткова форма обліку в 1927—1929 рр. значно поширилась, особливо на території колишнього СРСР. Вона ґрунтується на загальноприйнятих принципах облікової реєстрації, зокрема на поділі реєстрів обліку на синтетичні та аналітичні, застосуванні хронологічного та систематичного записів тощо.

У копіювально-картковій формі обліку всі бухгалтерські реєстри та книги замінюються картками або окремими листками. Хронологічні записи в журналі та систематична їх реєстрація у картках здійснюються шляхом копіювання за один робочий прийом. Запис у журналі є копією, а картка систематичної реєстрації — оригіналом. Відбитки виходять синхронно, за текстом однакові, а за призначенням — різні.

Записи не заносять до картки без одночасного копіювання їх у журналі. Для виконання копіювальних записів застосовували спеціальні прилади.

Після 1930 року копіювально-карткова форма почала поступово втрачати попереднє значення. Багато підприємств відмовлялися від використання цієї форми. Метод копіювання за необхідності повинен відображати в реєстрах кожну операцію окремо. Це, звичайно, збільшувало витрати праці на записи, підрахунки та перевірку підсумків. Збільшення витрат праці обліковця на ведення копіювально-карткової форми обліку не компенсувалося економією, отриманою за рахунок відображення за один робочий прийом хронологічного та систематичного записів. Саме це стало головною причиною занепаду копіювально-карткової системи обліку.

Варто зазначити, що бухгалтерський облік пройшов довгий шлях розвитку, починаючи з форм обліку, які базувалися на книгах-журналах — головних облікових реєстрах, призначених для ведення як синтетичного, так і аналітичного обліку. Згодом для ведення аналітичного обліку почали застосовувати картки.

Форма Журнал-Головна або американська форма обліку з'явилася на початку XIX ст. і внаслідок зручності використання набула значного поширення в усьому світі. Основна особливість її полягає в тому, що синтетичний облік ведеться в одній книзі хронологічних систематичних записів, що має назву «Журнал-Головна» — від назви головного реєстра. Особливість такої форми обліку полягає у поєднанні хронологічного (перші чотири графи) і систематичного обліку за синтетичними рахунками в один — журнал реєстрації операцій і Головну книгу.

Ліва частина книги має чотири графи, які відображають хронологічну реєстрацію проведених операцій, ця частина книги замінює реєстраційний журнал. Права частина книги, поділена на ряд подвійних граф, призначених для систематизації зареєстрованих господарських операцій за дебетом і кредитом відповідних синтетичних рахунків. Ця частина книги замінює Головну книгу.

Внизу кожної сторінки книги Журнал-головна записують підсумки загальної суми обороту, а також дебетових і кредитових оборотів за синтетичними рахунками. Сума оборотів за дебетом усіх синтетичних рахунків повинна дорівнювати підсумкам оборотів за кредитом.

При застосуванні форми обліку Журнал-Головна, складати оборотну відомість за синтетичними рахунками не потрібно тому, що підсумки оборотів за дебетом і кредитом рахунків, а також рівність залишків рахунків порівнюють у самій книзі.

Першим рядком у Журналі-Головній записується сальдо на початок місяця в розрізі синтетичних рахунків. Після відображення всіх господарських операцій підраховують обороти за рахунками та виводять сальдо. Аналітичний облік за цієї форми ведеться в книгах чи на картках.

За допомогою оборотних відомостей встановлюється взаємозв'язок між синтетичними та аналітичними рахунками. Підсумки оборотних відомостей звіряються з оборотами та сальдо за відповідними синтетичним рахунком. Журнал-Головна є джерелом даних для складання балансу (рис. 4.1).

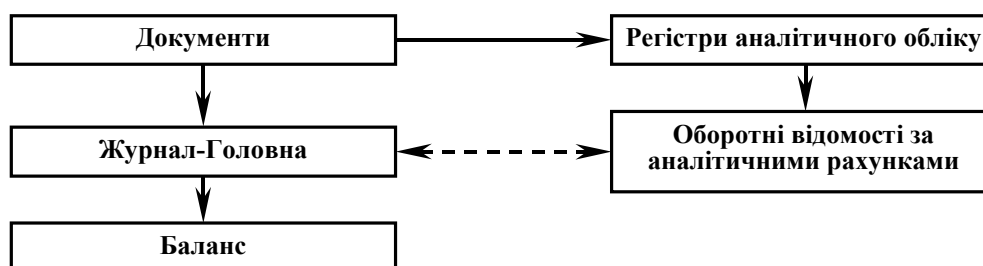


Рис. 4.1. Схема ведення записів у формі Журнал-Головна

Суцільна лінія відображує послідовність запису. Пунктирна лінія відображує порівняння, контроль підсумків на рахунках.

При застосуванні американської форми сума за кожною простою операцією записується тричі: в графу оборотів, за дебетом одного та за кредитом іншого рахунку. За складної операції сума обороту, що дебетується та кредитується, розділяється, але підсумкові суми дебетового та кредитового оборотів мають бути однаковими. У книзі виводять початкові, кінцеві сальдо за рахунками та обороти. Потім, на підставі документів, складають меморіальні ордери, які є підставою для запису в Журнал-Головну. Далі меморіальні ордери разом із документами передають для запису проведених операцій за аналітичними рахунками. Щомісяця на підставі них складають оборотні відомості та здійснюють звірку записів аналітичного обліку із синтетичними рахунками.

Форму Журнал-Головна можна застосовувати лише на підприємствах з невеликою кількістю синтетичних рахунків, тобто на невеликих за обсягом діяльності та нескладною технологічною структурою.

Головною перевагою цієї форми є простота та наочність, коли досить легко можна проконтролювати сутність кожної операції та дотримання принципу подвійного запису. Форму Журнал-головна досить широко застосовували на невеликих за обсягом сільськогосподарських підприємствах, підприємствах та організаціях споживчої кооперації, у бюджетних установах.

Проте, *недоліками* форми Журнал-головна є значна кількість операцій, коли виникає необхідність їх попереднього групування, визначення кореспондуючих рахунків. Крім того, цю форму можна ефективно застосовувати, якщо рахунки вміщують на одному розвороті книги, тобто коли їх кількість не перевищує 20 рахунків.

Журнал-головна є однією з найпростіших форм ведення бухгалтерського обліку. Відтепер в Україні такий регістр, але під назвою «книга обліку господарських операцій», успішно використовується *малими підприємствами*. Порядок ведення малими підприємствами або суб'єктами малого підприємництва (СМП) обліку за *спрощеною системою* регулюють «Вказівки про склад і порядок заповнення облікових регістрів малими підприємствами», затверджені наказом Мінфіну України від 31.05.1996 р. № 112.

Спрощену систему обліку застосовують для ведення бухгалтерського обліку на підприємствах з незначною кількістю господарських операцій, задіяних у невиробничій або виробничій сфері економічної діяльності.

Малі підприємства незалежно від технології і наявності виробництва продукції (робіт, послуг), його матеріаломісткості і кількості господарських операцій, що здійснюються за мі-

сяць (обсяг документообігу) можуть обрати один з наступних варіантів ведення спрощеної системи бухгалтерського обліку:

- без використання реєстрів обліку майна підприємства — просту форму бухгалтерського обліку;

- з використанням (веденням) реєстрів обліку майна малого підприємства — комбіновану форму бухгалтерського обліку.

Просту форму бухгалтерського обліку застосовують малі підприємства, які здійснюють за місяць не більше 100 господарських операцій і не мають матеріального виробництва. При даній формі обліку реєстрація первинних документів, відображення операцій на рахунках, визначення собівартості продукції і фінансового результату ведуться в одному бухгалтерському реєстрі — Книзі обліку господарських операцій за формою № К-1.

Вести облік всіх господарських операцій шляхом їх реєстрації лише у Книзі обліку господарських операцій за формою № К-1 можуть малі підприємства (кооперативи, товариства з обмеженою відповідальністю та ін.) не виробничої сфери, які:

- здійснюють незначну кількість господарських операцій;

- не мають власного майна в процесі виробництва продукції і робіт, пов'язаного з великими витратами матеріальних ресурсів.

Книга обліку господарських операцій (форма № К-1) за простою формою ведення обліку є реєстром аналітичного та синтетичного обліку, на підставі якого можна визначити наявність засобів і їх джерел у малого підприємства на певну дату і скласти бухгалтерську звітність. Книга обліку господарських операцій є комбінованим реєстром, який містить усі бухгалтерські рахунки, що застосовує мале підприємство та дозволяє вести облік господарських операцій по кожному з них. Вона містить кореспонденцію рахунків, відкривається на рік і ведеться кожного місяця. На підставі первинних документів послідовно за датами відображається здійснення всіх господарських операцій звітного періоду.

Окрім Книги обліку господарських операцій для обліку господарських операцій за оплатою праці з працівниками та державою за податком з доходів фізичних осіб необхідно вести Відомість обліку заробітної плати за формою № В-8.

Підприємствам, які обрали просту форму бухгалтерського обліку, рекомендується при наявності у них основних засобів, матеріальних цінностей, готової продукції і товарів вести їх аналітичний облік у таких типових формах:

- Відомість обліку основних засобів, нарахованих амортизаційних відрахувань (зносу) (форма В-1);

- Відомість обліку виробничих запасів, готової продукції і товарів (форма В-2);

- Відомість № В-1 є реєстром аналітичного і синтетичного обліку наявності і руху основних засобів, а також розрахунку сум амортизації.

Форму бухгалтерського обліку з використанням реєстрів обліку майна малого підприємства застосовують підприємства, які здійснюють за місяць понад 100 господарських операцій. До таких реєстрів належать:

- Відомість обліку основних засобів, нарахованих амортизаційних відрахувань (зносу) (форма В-1);

- Відомість обліку виробничих запасів, готової продукції і товарів (форма В-2);

- Відомість обліку витрат на виробництво (форма № В-3);

- Відомість обліку грошових коштів і фондів (форма № В-4);

- Відомість обліку розрахунків та інших операцій (форма № В-5);

- Відомість обліку реалізації (форма № В-6);

- Відомість обліку розрахунків з постачальниками (форма № В-7);

- Відомість обліку заробітної плати (форма № В-8), без використання граф 18—21 (п. 4 Положення про спрощену форму);

- Відомість (шахова) (форма № В-9).

Кожна відомість застосовується для обліку операцій за окремими рахунками бухгалтерського обліку. Відомості ф. № В-1 — В-8 призначені для аналітичного ведення обліку майна, зобов'язань і процесів. У них записують інформацію, яка характеризує відповідні об'єкти обліку, зокрема їх наявність на початок періоду, надходження або вибуття та наявність на кінець періоду. Шахову відомість (ф. № В-9) застосовують як реєстр синтетичного обліку для узагальнення даних обліку і взаємоперевірки правильності записів за рахунками бухгалтерського обліку. На підставі шахової відомості складають оборотну відомість з виведенням даних для складання фінансової звітності — Балансу та Звіту про фінансові результати.

В облікових регістрах групуються дані первинних документів за однорідними ознаками, які використовують для ведення бухгалтерського обліку і управління господарською діяльністю підприємства. Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назви, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші ознаки, що дозволяють ідентифікувати осіб, які брали участь в їх складанні. Господарські операції потрібно відображати в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

Структура синтетичних регістрів залежить від форми бухгалтерського обліку, а вибір форм аналітичних регістрів залежить від особливостей об'єктів, які в них враховуються. Спрощену форму бухгалтерського обліку дозволено вести суб'єктам малого підприємництва (малим підприємствам).

Інформація про господарські операції, які здійснено підприємством за певний період і відображено в облікових регістрах, переноситься в згрупованому вигляді у фінансову звітність.

Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку була створена у 1928—1930 рр. на основі шахової форми, яку вдосконалювали за рахунок упровадження в облік раціональних засобів і прийомів обліку. Ця форма характеризується застосуванням книг для ведення синтетичного обліку і карток — для аналітичного обліку. *Суть Меморіально-ордерної форми обліку* полягає в тому, що на основі перевірених і згрупованих за окремою ознакою первинних документів складають меморіальні ордери, в яких зазначають кореспонденцію рахунків. Меморіальні ордери можуть складати як на групу однорідних первинних документів, так і на один документ. Після складання меморіальні ордери реєструють у хронологічному порядку у журналі, призначеному для забезпечення контролю за збереженням документів і перевірки повноти відображення господарських операцій на синтетичних рахунках.

Тобто, Меморіально-ордерна форма є формою ведення бухгалтерського обліку, за якої на кожну господарську операцію, оформлену первинним документом або на групу однорідних операцій, зареєстрованих у зведеному документі (накопичувальній групувальній відомості), складається меморіальний ордер.

Порядок облікової реєстрації господарських операцій передбачає:

- складання меморіального ордеру на підставі підготовлених для записів документів;
- відображення в меморіальному ордері змісту запису, його номеру, дати складання, зазначення кореспондуючих рахунків і суми господарської операції.

Меморіальний ордер підписує бухгалтер. Приклад складання меморіального ордеру наведено у табл. 4.1.

Таблиця 4.1

МЕМОРІАЛЬНИЙ ОРДЕР* № 1 ЗА ЛЮТИЙ 1999 Р. (ПРИКЛАД)

№ з/п	Дата	Зміст запису (посилання на документи)	За дебетом рахунку	За кредитом рахунку	Сума, грн
1	2	3	4	5	6
1	03.02.1999 р.	Отримані грошові кошти з розрахункового рахунка в касу відповідно до чеку № 00186 від 02.02.1999 р.	50	51	127,50

* Рахунки в меморіальному ордері наведено відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку, який діяв в Україні до 2000 року. Рахунок 50 «Каса» та рахунок 51 «Розрахунковий рахунок».

Меморіальні ордери складають на окремих бланках, після чого їх реєструють у Реєстраційному журналі. Нумерацію меморіальних ордерів щомісячно починають з першого числа. Реєстраційний журнал призначений для перевірки повноти і правильності записів господарських операцій у системі рахунків і для хронологічного фіксування меморіальних ордерів. Таку перевірку проводять зіставляючи підсумки Реєстраційного журналу з підсумками оборотів за дебетом і кредитом синтетичних рахунків в оборотній відомості за місяць. Після реєстрації меморіальних ордерів у реєстраційному журналі дані їх використовують для записів на синтетичних рахунках у Головній книзі, яка є реєстром синтетичного обліку. З меморіальних ордерів на рахунки заносять суми оборотів за дебетом і кредитом. При цьому суми оборотів відображують в окремих графах за кореспондуючими рахунками. Рахунки у Голо-

вній книзі будують за шаховим принципом у вигляді двосторонніх таблиць, окремі графи яких призначені для фіксування операцій у розрізі кореспондуючих рахунків. Така будова Головної книги полегшує контроль за кореспонденцією рахунків і дає змогу аналізувати обороти за окремими рахунками синтетичного обліку, тому Головну книгу ще називають контрольною відомістю. Головна книга при Меморіально-ордерній формі обліку має такий вигляд (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

ГОЛОВНА КНИГА* ЗА ЛЮТИЙ 1999 Р. (НА ПРИКЛАДІ РАХУНКУ «КАСА»)

Дебет рахунку «Каса»							Кредит рахунку «Каса»						
Дата	Номер меморіального ордеру	Кредит рахунків				Разом	Дата	Номер меморіального ордеру	Дебет рахунків				Разом
		51	71	76	...				51	71	76	...	
02.02. 1999 р.	1	127,50				127,50	03.02. 1999 р.	2		127,50			127,50
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...

* Рахунки в головній книзі наведено відповідно до плану рахунків бухгалтерського обліку, який діяв в Україні до 2000 року. Рахунок 71 «Розрахунки з підзвітними особами», рахунок 76 «Розрахунки з різними дебіторами та кредиторами»

Аналітичний облік за Меморіально-ордерною формою здійснюють одночасно із синтетичним, для чого використовують первинні документи, картки, відомості, книги. Записи до меморіальних ордерів вносять безпосередньо на підставі даних первинних документів. Реєстрація окремих операцій здійснюється в журналі-ордері в звітному періоді, а масові документи до реєстрації попередньо групуються та накопичуються в хронологічному порядку у відомостях, підсумкові дані яких переносяться до журналів-ордерів. Інформацію з первинних документів переносять до облікових реєстрів у міру їх надходження до місця обробки, проте не пізніше строку, що забезпечує своєчасну виплату заробітної плати, складання бухгалтерської й статистичної звітності тощо. Власник (керівник) підприємства розпорядчим документом затверджує перелік посадових осіб, яких наділяє правом підписувати первинні документи. Перевірка правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку здійснюється шляхом складання наприкінці місяця оборотних або сальдових відомостей за рахунками аналітичного обліку та звіряння їх підсумків із відповідними даними оборотної відомості за синтетичним рахунком. За результатами даних оборотної відомості, які зіставляють із відповідними даними синтетичного рахунку, складають баланс періоду та інші звітні форми (рис. 4.2).

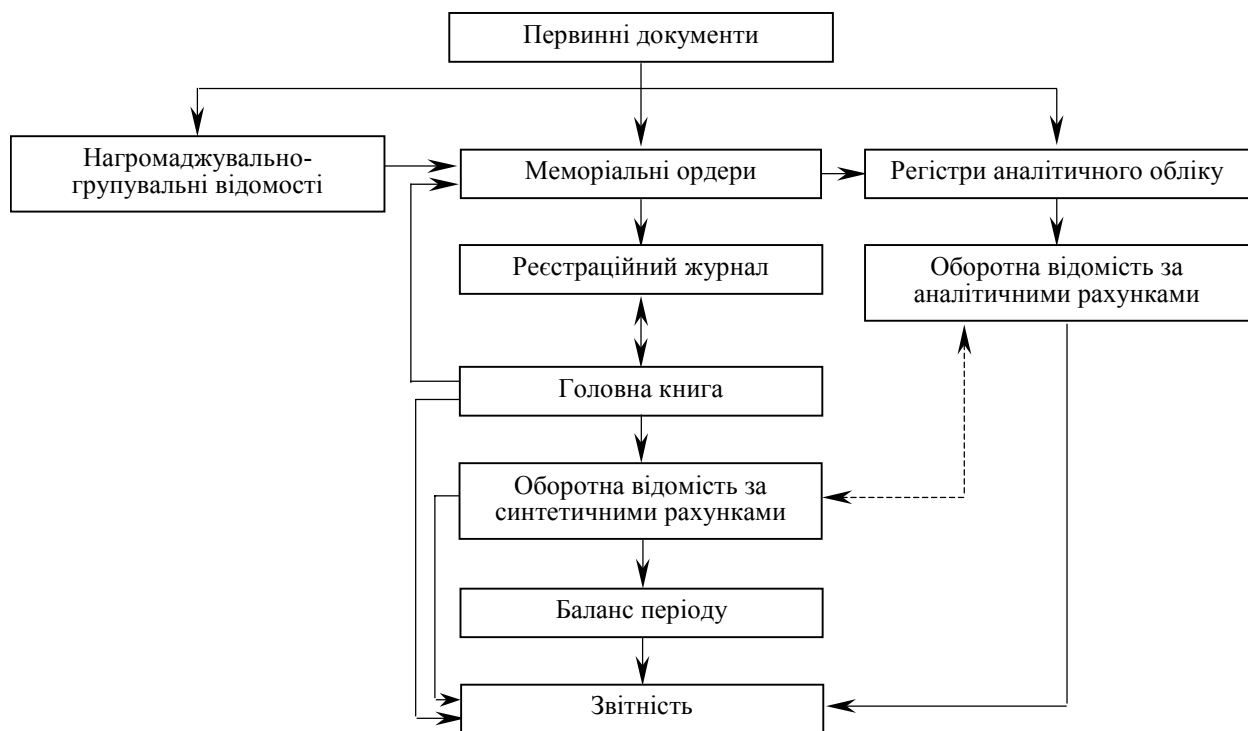


Рис. 4.2. Схема Меморіально-ордерної форми ведення обліку

Після закінчення місяця підраховують підсумки та складають оборотні відомості за рахунками аналітичного обліку. Дані цих відомостей зіставляють з оборотами і залишками відповідних підсумкових сум оборотної відомості за синтетичними рахунками. Після цього за даними рахунків складають баланс та інші форми звітності.

До *переваг* Меморіально-ордерної форми належать:

- простота та гнучкість побудови, яка дозволяє пристосувати її до різних типів підприємств;
- використання меморіальних ордерів, що дозволяє упорядкувати синтетичний облік;
- посилення контрольної функції обліку, звірка даних синтетичного та аналітичного обліку;
- можливість здійснення переходу до автоматизації обліку.

Меморіально-ордерна форма обліку містить чимало *недоліків*, суть яких полягає у:

- складанні значної кількості меморіальних ордерів;
- записуванні однакових даних у двох облікових регістрах вимагає зайвих витрат праці облікових працівників;
- слабе пристосування обліку до потреб економічного аналізу та контролю;
- необхідність виконання значного обсягу робіт у кінці місяця зумовлює нерівномірність навантаження облікових працівників і стає причиною відставання у підготовці звітності;
- слабка пристосованість регістрів до складання звітності зумовлює необхідність здійснення додаткових вибірок і розрахунків.

Меморіально-ордерна форма обліку знайшла застосування на невеликих бюджетних підприємствах і в кредитних організаціях.

Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку є результатом творчого пошуку вчених. Уперше її було застосовано на електростанціях у 1939 році. У 1949 р. Міністерство фінансів колишнього СРСР розробило й рекомендувало всім галузям промисловості типові реєстри журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку. Це стало початком її масового застосування. У 1960 р. на основі єдиного Плану рахунків бухгалтерського обліку Міністерством фінансів СРСР було запроваджено Типові реєстри журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку для всіх галузей народного господарства. Після цього вона почала називатися єдиною журнально-ордерною формою рахівництва.

Журнально-ордерна форма обліку ґрунтується на широкому застосуванні журналів-ордерів і допоміжних відомостей, які є основними накопичувальними і групувальними обліковими регістрами (рис. 4.3). При журнально-ордерній формі обліку застосовують переважно місячні журнали-ордери, а допоміжні відомості розраховані на триваліший час.

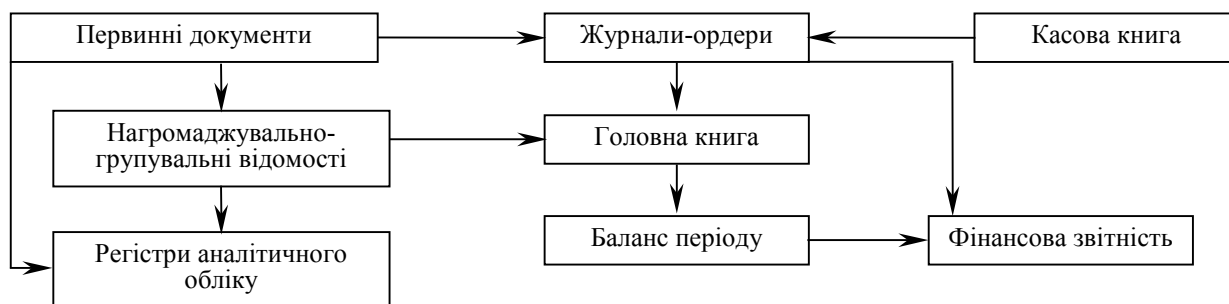


Рис. 4.3. Схема журнально-ордерної форми ведення обліку

Усі журнали-ордери побудовані таким чином, що в них поступово накопичують і підраховують дані для перенесення їх у звітні форми. При значній кількості однорідних документів за операціями їх дані попередньо групують у допоміжних відомостях, дані з яких потім переносяться до відповідних журналів-ордерів. У журналах-ордерах записи здійснюються щодня або відповідно до надходження первинних документів. Реєстрація окремих операцій здійснюється в журналі-ордері в звітному періоді, а реєстрації масових документів передують попереднє їх накопичення в хронологічному порядку в відомостях, підсумкові дані яких переносяться до журналів-ордерів.

Журнали-ордери є регістрами, які мають багатографну форму та призначені для відображення кредитових оборотів за тим балансовим рахунком, операції щодо якого обліковують у даному журналі-ордері. Сума кредитового обороту відображується в тій графі, у якій наведено рахунок, що кореспондує з головним рахунком по дебету. В журналах-ордерах вказані кореспондуючі рахунки, які забезпечують точність і швидкість відображення бухгалтерських записів. Господарські операції записують за дебетом і кредитом кореспондуючих рахунків з дотриманням шахового принципу.

Журнали-ордери побудовані за кредитовою ознакою, за окремим синтетичним рахунком у розряді кореспондуючих рахунків. Дебетові обороти за синтетичним рахунком враховують у деяких журналах-ордерах. Підсумки різних журналів-ордерів за місяць переносять до Головної книги, на основі якої складають баланс.

У більшості облікових регістрів (журналах-ордерах і допоміжних відомостях) аналітичний облік поєднується із синтетичним. Тобто ці реєстри одночасно є журналом тому, що записи до них вносять у хронологічному порядку а також ордерами, тому що місячні підсумки журналів-ордерів за кореспондуючими рахунками замінюють собою меморіальні ордери. Аналітичний облік відокремлюють тільки за тими рахунками, за якими спостерігається значна кількість об'єктів, що підлягають обліку (матеріали, готова продукція). За цими аналітичними рахунками складають сальдові й оборотні відомості.

Записи операцій, які вносять до журналів-ордерів у хронологічному порядку, систематизують за кореспондуючими рахунками, завдяки чому забезпечується єдиний робочий процес бухгалтерських записів. У більшості журналів-ордерів наводиться кілька синтетичних рахунків.

Щомісяця журнали-ордери закривають і їх підсумки переносять до Головної книги, яку ведуть протягом року. Відпрацьовані документи зберігають в окремих папках і підшивають їх відповідно до послідовності зроблених записів у журналі-ордері, що допомагає швидко знайти необхідні документи під час проведення контрольно-ревізійних процедур. Журнали-ордери і Головна книга дають практично розгорнуту кореспонденцію за дебетом і кредитом кожного синтетичного рахунка. Наприкінці місяця по кожному синтетичному рахунку Головної книги виводять залишки, на підставі яких складають баланс підприємства.

Основними перевагами журнально-ордерної форми обліку є:

- ув'язка аналітичного та синтетичного обліку в одному регістрі;
- забезпечення своєчасного та рівномірного відображення бухгалтерських записів протягом звітного періоду;
- забезпечення пропорційного розподілу та скорочення обсягу облікових робіт на підприємстві;
- наочність записів в облікових регістрах обумовлена наявністю у журналах-ордерах заздалегідь надрукованих кореспондуючих рахунків, що сприяє регламентації порядку ведення обліку та ефективності проведення контролю;
- можливість проведення аналізу господарської діяльності підприємства;

— додаткові можливості для застосування комп'ютерної техніки, що сприяє підвищенню ефективності проведення облікового процесу;

— скорочення загальної кількості облікових регістрів і підвищення якості облікової інформації.

До основних *недоліків журнально-ордерної форми* обліку належать:

— побудова журналів-ордерів не містить нових форм організації обліку;

— склад аналітичних даних не відповідає сучасному рівню потреб в інформаційному забезпеченні для цілей управління підприємством.

Старі журнали-ордери, відомості виявилися непридатними для нової системи бухгалтерського обліку. Саме тому наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 було затверджено «Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку» (Додаток В). Цим наказом було запропоновано підприємствам нові форми облікових документів, серед яких є журнали та відомості, а форми Головної книги і Листа-розшифровки (оборотної відомості) — не змінилися. Форми облікових документів не обов'язкові до застосування, вони носять лише рекомендаційний характер. Підприємство самостійно, відповідно до п. 5 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» може обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему регістрів бухгалтерського обліку, порядок і спосіб реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних принципів і особливостей власної господарської діяльності.

Нові облікові регістри складаються щомісяця, підписуються виконавцями та головним бухгалтером або особою, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства. Господарські операції відображають в облікових регістрах під час надходження первинних документів або як підсумки за місяць залежно від характеру і змісту операцій. Інформація до облікових регістрів переноситься після перевірки первинних документів за формою і змістом. Підсумкові записи в журналах звіряються з даними первинних документів, які були підставою для записів, та з відомостями. Ведення облікових регістрів і контитування документів первинного обліку здійснюється із застосуванням, щонайменше, коду класу рахунків й коду синтетичного рахунку.

Регістри бухгалтерського обліку побудовані саме за кореспонденцією рахунків бухгалтерського обліку, що встановлена «Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291. Аналітичні дані в облікових регістрах мають узгоджуватися з даними синтетичного обліку на останнє число місяця.

Журнали-ордери можуть складатись ще й за допомогою обчислювальної техніки. Підприємства і установи, що складають облікові регістри на електронних носіях, забезпечують технічні засоби для їх відтворення у зручному для читання вигляді. Наприкінці місяця по кожному журналу-ордеру підводять підсумки зроблених записів, які обов'язково зіставляють з документами, які стали підставою для записів. Загальний підсумок за кредитом рахунка в журналі-ордері обов'язково порівнюють з підсумками кореспондуючих за дебетом рахунків, що забезпечує перевірку правильності облікових записів без складання оборотних відомостей. Після завершення місяця журнали-ордери та допоміжні відомості до них підписують працівники бухгалтерії, що їх склали і головний бухгалтер. Відповідальність за правильність записів в облікових регістрах покладено на тих, хто склав і підписав регістри.

Інформацію про господарські операції підприємства, установи за певний період часу (місяць, квартал, рік) з облікових регістрів переносять у згрупованому вигляді до бухгалтерських звітів.

В Україні форми організації обліку еволюціонували. Однак базовими визнаються такі *ручні форми* організації обліку, як Журнал-головна (спрощена), Меморіально-ордерна та журнально-ордерна форми. *Машинна форма* організації облікового процесу пройшла шлях розвитку від таблично-перфокарткової форми (яку зараз вже ніде не використовують) до таблично-автоматизованої та діалогово-автоматизованої. Обрану форму ведення бухгалтерського обліку підприємство, починаючи з 2000 року, затверджує в наказі про облікову політику.

МАШИННІ ФОРМИ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ

Використання комп'ютерів для ведення обліку принципово змінило технологію обробки облікової інформації, побудову облікових регістрів та їх взаємозв'язок і в кінцевому підсумку привело до появи нової, машинної форми ведення обліку. Її характерною рисою є забез-

печення в автоматизованому режимі складання облікових регістрів у розрізах, необхідних для практичного використання облікової інформації.

За таблично-автоматизованої форми бухгалтерського обліку облікова інформація може передаватися за каналом зв'язку з місць її виконання (цех, склад і т. ін.) безпосередньо на обчислювальну машину.

Облікова інформація, що надійшла, автоматизовано обробляється на ЕОМ з більшою швидкістю. Результати обробки даних пристрої ЕОМ виводять на друк. Це можуть бути документи і реєстри будь-якої форми на рулонному папері — вимоги, доручення, лімітно-забірні картки, платіжні відомості, машинограми синтетичного й аналітичного обліку, Головна книга, баланс тощо.

Таблично-автоматизована форма обліку повною мірою відповідає вимогам, що ставляться до бухгалтерського обліку. За такої форми забезпечується повний взаємозв'язок даних синтетичного й аналітичного обліку оскільки всі облікові показники отримують автоматично на основі єдиної вихідної інформації. Вона дає змогу автоматизувати всі ділянки обліку, підвищити його оперативність і достовірність за одночасного скорочення кількості облікового персоналу, вирішити проблему безперервного контролю за основними господарськими процесами.

При таблично-автоматизованому способі обробки інформації за кожною обліковою ділянкою може застосовуватися табличний процесор Microsoft Office Excel. Для його використання потрібно організувати окремо кожен ділянку обліку як сукупність взаємопов'язаних таблиць, що містять відповідні формули для проведення розрахунків, формування регістрів синтетичного та аналітичного обліку та отримання звітної інформації.

Особливо доцільно організувати ведення обліку за допомогою табличного процесора Excel суб'єктам малого підприємництва (СМП). З використанням табличного процесора Excel можна організувати окремо кожен з облікових ділянок, за якими відбулися господарські операції на підприємстві або у юридичної особи. СМП — юридичним особам необхідно ще сформувати у належний спосіб вихідні дані з рахунків бухгалтерського обліку та скласти баланс спрощеної форми № 1-м за порядком, який сформовано згідно з вимогами чинного законодавства.

За допомогою табличного процесора Excel бухгалтер невеликого підприємства може своєчасно формувати, сортувати, групувати облікові дані та легко відшукати потрібну інформацію навіть у великих архівах. При цьому значно спрощується обробка облікових даних на первинному, поточному та підсумковому етапах, де фахівці створюють не лише первинні облікові документи, а й оперативно заповнюють обов'язкові звітні форми. Аналітичний відділ може негайно провести аналіз економічної інформації за певний звітний період з метою виявлення загальних тенденцій змінювання показників діяльності підприємства та підготувати пропозиції для управлінської ланки.

Однак серед машинних форм організації облікового процесу найпопулярнішим є *діалогово-автоматизований спосіб обробки облікової інформації*, який дає змогу обробляти та систематизувати первинні дані автоматизовано, що суттєво знижує трудомісткість робіт і значно заощаджує робочий час виконавця. Цей спосіб передбачає ведення обліку з дотриманням методичних та організаційних прийомів шляхом перетворення вхідної облікової інформації на вихідну, систематизацію та узагальнення синтетичних і аналітичних даних згідно з потребами користувачів. Завдяки діалогово-автоматизованому способу підвищується оперативність доступу до облікової інформації безпосередньо після введення її в базу даних, значно скорочується її обсяг і тривалість обробки.

Схема діалогово-автоматизованого способу ведення обліку, наведена на рис. 4.4, дозволяє наочно проілюструвати процес обробки потоків облікової інформації та одержання вихідної інформації для прийняття управлінських рішень.

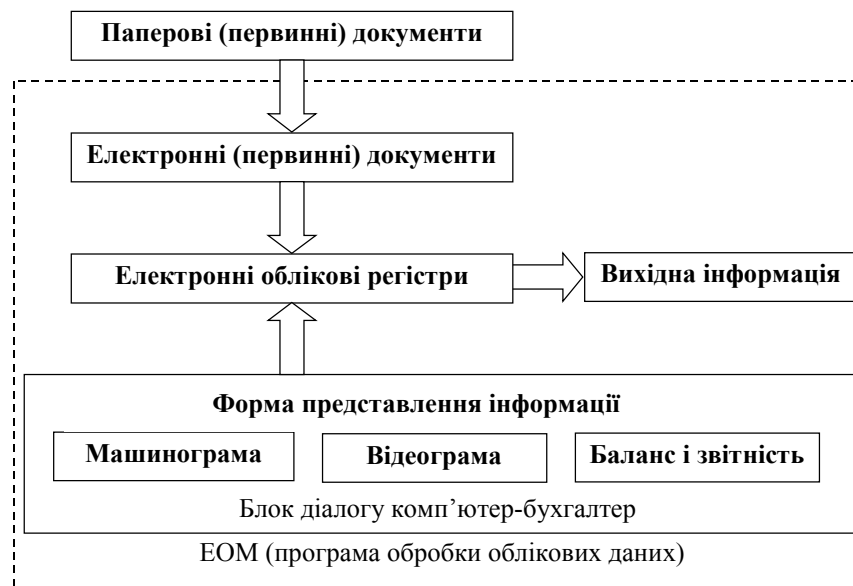


Рис. 4.4. Схема діалогово-автоматизованого способу обробки облікової інформації

Прикладом реалізації діалогово-автоматизованого способу обробки інформації служать інформаційні системи (ІС) бухгалтерського обліку.

Питання організації і впровадження інформаційних систем у бухгалтерський облік вітчизняних підприємств з метою автоматизації процесів обробки та систематизації облікової інформації вирішували такі вчені, як Ф. Ф. Бутинець, О. С. Височан, В. П. Завгородній, А. Г. Загородній, В. В. Сопко, В. Д. Шквір та ін.

Так, учений В. П. Завгородній визначив методологічні аспекти ведення обліку засобами інформаційних систем, що потребує автоматизованого формування та зберігання первинної облікової інформації на машинному і паперовому носіях [8, с. 23]. Для комплексного вирішення задач управління нині існують комплексні інформаційні системи управління підприємством (КІСУП), які є досить дорогими [9, с. 18—19; 10, с. 266—275].

Поява сучасних ЕОМ зумовила не лише розробку нових облікових реєстрів, а й докорінну перебудову всієї технології облікового процесу. За машинної форми ведення обліку значно скорочується багаторазовість, етапність обробки, записів облікової інформації. Застосування в обліковому процесі діалогового режиму узагальнення та видачі облікової інформації за відповідними позиціями бухгалтерського обліку — слід розглядати як напрям удосконалення обліку.

Резюме

При розкритті окремих історичних питань еволюції розвитку базових категорій бухгалтерського обліку використано письмові джерела та закони, які надали можливість прослідкувати витоки виникнення ідеї подвійного запису, інших базових категорій і форм ведення бухгалтерського обліку. Вони досить широко вживаються в українській практиці ведення бухгалтерського обліку, а тому є цікавими та заслуговують Вашої уваги.

Термінологічний словник

Баланс-брутто — бухгалтерський баланс, що містить регулюючі статті.

Баланс-нетто — бухгалтерський баланс без врахування регулюючих статей.

Бухгалтерські рахунки — є способом групування і відображення економічно-однорідних об'єктів в обліку.

Дата оцінки — будь-яке число місяця, що збігається з датою інвентаризації, за процедурою, встановленою нормативно-правовими актами з оцінки майна, і є результатом практичної діяльності суб'єкта оціночної діяльності.

Документація — спосіб первинного суцільного і неперервного відображення господарських операцій в облікових документах.

Запис систематичний — реєстрація господарських операцій, згрупованих за однорідними господарськими ознаками на рахунках бухгалтерського обліку.

Запис хронологічний — реєстрація фактів господарського життя послідовно згідно з датами та порядком їх здійснення.

Інвентар — систематизований детальний опис за родом, кількістю й вартістю всього майна та зобов'язань господарюючого суб'єкта, які є в наявності на певний момент.

Інвентаризація — метод бухгалтерського обліку, призначений для проведення перевірки відповідності фактичної наявності активів і фінансових зобов'язань даним бухгалтерського обліку.

Калькуляція — 1) обчислення в єдиному грошовому вимірнику результатів будь-якого господарського процесу; 2) спосіб обчислення в грошовому виразі фактичної собівартості виготовленої одиниці продукції, виконаних робіт, наданих послуг, а також придбаних товарів і виробничих запасів.

Меморіал — перелік фактів господарської діяльності. При відкритті підприємства в Меморіалі перераховували предмети, наведені в інвентарі.

Меморіальний ордер — це бланк, у якому вказують зміст господарської операції, її підставу, суму за кореспондуючими рахунками.

Меморіально-ордерна форма — форма ведення бухгалтерського обліку, яка передбачає обов'язкове складання, оформлення меморіальних ордерів на кожний документ чи групу однорідних документів.

Метод бухгалтерського обліку — сукупність способів і прийомів, що забезпечують суцільне, безперервне й взаємопов'язане відображення та економічне узагальнення в грошовому виразі об'єктів бухгалтерського обліку з метою охорони права власності й контролю за процесом отримання прибутку, його руху та розподілу.

Номінальний — який виражається грошовою вартістю.

Оцінка — спосіб грошового виміру господарських засобів.

Оцінка в бухгалтерському обліку — складова його методу.

Оцінка майна — процес визначення його вартості на дату оцінки.

Оцінна вартість активів — це вартість активів за балансовою вартістю (собівартістю, справедливою вартістю, ринковою вартістю або іншою вартістю), яка враховується при оцінці розрахунку вартості чистих активів.

Оціночна вартість майна — вірогідна ціна, за яку майно може бути продане на ринку на дату оцінки з урахуванням вимог договору купівлі-продажу майна.

Оціночні процедури — дії (етапи), виконання яких у певній послідовності дає можливість провести оцінку.

Первинні документи — це документи, створені в письмовій або електронній формі, що фіксують і підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження й дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Перманентна оцінка — постійна, безперервна оцінка.

Подвійний запис — спосіб тотожного відображення змін на рахунках, викликаних господарськими операціями, що зумовлює рівність оборотів по дебету й кредиту кореспондуючих рахунків.

Регістри — це носії певного формату (паперові, електронні) у вигляді відомостей, ордерів, книг, журналів, машинограм тощо, призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування й узагальнення інформації з первинних документів, що прийняті до обліку.

Статмологія — учення про бухгалтерський баланс, створене італійськими вченими на початку XX ст.

Форма бухгалтерського обліку — це система взаємопов'язаних між собою облікових реєстрів визначеної форми та змісту, що зумовлює технологію і способи облікових записів.

Питання для перевірки знань

1. Розкрийте основні умови виникнення ідеї подвійного запису та визначте її вплив на розвиток бухгалтерського обліку.
2. Визначте сутність поняття «оцінка» з позиції різних наукових шкіл.
3. Перелічіть види форм бухгалтерського обліку в Україні, які підприємство обирає самостійно та визначає в наказі «Про облікову політику підприємства».
4. Охарактеризуйте історичні передумови виникнення рахунків і плану рахунків.
5. Розкрийте історичні аспекти виникнення інвентаризації як методу бухгалтерського обліку.

6. Поясніть передумови виникнення та наслідки появи в бухгалтерському обліку калькуляції.
8. Визначте сутність категорій «баланс» і «звітність» та охарактеризуйте їх значущість для цілей ведення бухгалтерського обліку.
9. Розкрийте переваги використання журнально-ордерної форми ведення обліку.
10. Охарактеризуйте особливості ведення діалогово-автоматизованої форми обліку та розкрийте її переваги стосовно інших форм обліку.

Тести для самоконтролю

1. Назвіть представників юридичного напрямку розвитку облікової думки:
- a) Б. Котрулі та Л. Почолі;
 - b) Е. Леоте та А. Гільбо;
 - c) Є. Сіверс, Л. Гомберг, М. Блатов;
 - d) О. Рудановський, М. Лунський.
2. Визначте засновника обмінного напрямку розвитку облікової думки:
- a) М. Вольф, Є. Сіверс;
 - b) О. П. Рудановський;
 - c) Л. І. Гомбе, Я. М. Гальперін;
 - d) Е. Леоте та А. Гільбо.
3. Назвіть учених, які досліджували теорію трьох рядів рахунків:
- a) Ж. Дюмарше, Ф. Ляйтнер;
 - b) Д. Россі, А. Мазетті;
 - c) М. Алле;
 - d) М. А. Блатов.
4. Перелічить представників школи, яка створила 2 баланси «нетто» і «брутто»:
- a) французької;
 - b) грецької;
 - c) італійської;
 - d) іспанської.
5. Назвіть та охарактеризуйте вимірники обліку, які застосовували в Стародавньому Вавилоні:
- a) у грошовому;
 - b) у вартісному;
 - c) у натуральному;
 - d) у будь-якому вимірнику.
6. Визначте систему, яка передбачає проведення попередньої калькуляції й жорстке нормування майбутніх витрат:
- a) нормативних витрат;
 - b) калькулювання за центрами витрат;
 - c) стандарт-кост;
 - d) директ-кост.
7. Назвіть та охарактеризуйте школу, для якої характерним був суб'єктивістський підхід щодо оцінки:
- a) англійської;
 - b) німецької;
 - c) австрійської;
 - d) італійської.
8. Оберіть автора вчення про те, що не рахунок є частиною балансу, а навпаки, баланс є рахунком, який подається в системі рахунків:
- a) М. А. Блатов;
 - b) О. П. Рудановський;
 - c) А. Казанова;
 - d) А. Ді Піетро.
9. Визначте два види балансу, які виокремлював Р. Делапорт:
- a) Balance, Trial Balance;
 - b) «нетто», «брутто»;
 - c) Trial Balance, Balance;
 - d) Balance, Bilan.

10. Назвіть форму обліку, для якої найбільш пристосовані облікові реєстри:

- a) меморіальна;
- b) журнально-ордерна;
- c) староіталійська;
- d) меморіально-касова.

МАТРИЦЯ ВІДПОВІДЕЙ НА ТЕСТИ

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
a	a	a	c	c	c	b	c	d	b

Література для поглибленого вивчення матеріалу

- 1) Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 р. № 2658-III зі змінами та доповненнями: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: liga.
- 2) Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Ярослав Вячеславович Соколов. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 496 с.
- 3) Рудановский А. П. Принципы общественного счетоведения: Изд. 2-е перераб. — М.: Московское издательство «МАКИЗ», 1925. — 271 с.
- 4) Татур С. К. Теория бухгалтерского учета. — М.: Типография «Известий Советов депутатов трудящихся СССР» имени И. И. Скворцова-Степанова, 1952. — 312 с.
- 5) Международные стандарты оценки. 2003 / Пер. с англ. — М.: ЗАО «Международный центр оценки», 2004. — 356 с.
- 6) Яремко І. Й. Економічні категорії в методології обліку: Монографія. — Львів: Каменяр, 2002. — 192 с.
- 7) Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку [монографія] // Людмила Геннадіївна Ловінська. — К.: КНЕУ, 2006. — 256 с.
- 8) Завгородній В. П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту / В.П. Завгородній. — К.: А.С.К., 1998. — 768 с.
- 9) Микитенко Т. Сучасні інформаційні технології обліку та аудиту в управлінні підприємством / Т. Микитенко // Бухгалтерський облік і аудит. — 2005. — № 10. — С. 12—19.
- 10) Писаревська Т. А. Інформаційні системи обліку та аудиту: [навч. посіб.] / Т. А. Писаревська. — К.: КНЕУ, 2004. — 369 с.
- 11) Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку / В.Г. Швець. — К.: Знання, 2006. — 525 с.
- 12) Остап'юк М. Я. Історія бухгалтерського обліку: [навч. посіб.] / М.Я. Остап'юк, М.Р. Лучко, Й.Я. Даньків. — К.: Знання, 2009. — 278 с.
- 13) Білоусько В. С. Теорія бухгалтерського обліку / В. С. Білоусько. — К.: Кондор, 2007. — 424 с.
- 14) Кузьмінський А. М. Теорія бухгалтерського обліку / А. М. Кузьмінський. — К.: Все про бухгалтерський облік, 1999. — 287с.
- 15) Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. — К., 2001. — 334 с.
- 16) Палій В. Ф. Введение в теорию бухгалтерского учета [текст] / В. Ф. Палій, Я. В. Соколов. — М.: Финансы, 1979. — 304 с.
- 17) Сопко В. В. Бухгалтерський облік [текст]: навч. посіб. / В. В. Сопко. — К.: КНЕУ, 1998. — 448 с.
- 18) Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку / Н. М. Грабова. — К., 1979. — 329 с.
- 19) Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник] / Ф. Ф. Бутинець. — Житомир, 2003. — 444 с.
- 20) Малишев М. В. Теоретические основы бухгалтерского учета / М. В. Малишев. — М., 1978.
- 21) Малюга Н. М. Оцінка в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи (на прикладі підприємств Житомирської області): автораф. дис. к.е.н.: 08.06.04 / Ін-т аграрн. економіки УААН. — К., 1999. — 20 с.
- 22) Пасько Т. О. Історія бухгалтерського обліку / Т. О. Пасько. — Суми: ВТД «Університетська книга», 2009. — 141 с.