## Тема 8. Позиціонування бухгалтерського обліку в системі економічних відносин

* 1. Господарський облік, його суть і значення.
  2. Вимірники, що застосовуються в обліку.
  3. Види господарського обліку.
  4. Мета, принципи і завдання бухгалтерського обліку.
  5. Бухгалтерський облік у системі економічних наук.
  6. Ретроспективи формування професії бухгалтера.

### 8.1 Господарський облік, його суть і значення

Історія господарського обліку нараховує понад 6000 років. Його поява пов’язана з господарською діяльністю.

Матеріальне виробництво є основою суспільного життя і розвитку людського суспільства. Щоб існувати, люди насамперед повинні їсти, пити, мати житло й одягатися, а щоб мати ці матеріальні блага, необхідно їх виробляти, тобто здійснювати матеріальне виробництво.

Для управління процесом виробництва матеріальних благ потрібно знати, скільки їх було вироблено, скільки спожито і скільки їх є в наявності, тобто мати певні відомості про об’єкт управління для прийняття рішень і їх виконання. Такі відомості дістають шляхом систематичного спостереження, вимірювання та реєстрації фактів і явищ господарської діяльності, даючи їм кількісну і якісну характеристику.

**Господарський облік** – це система організованого спостереження, кількісного відображення і якісної характеристики господарських процесів з метою контролю за їх розвитком і управління ними.

Облік виник в процесі матеріального виробництва на певній стадії розвитку людства, і господарська діяльність сприяла його широкому розповсюдженню. На найнижчих ступенях розвитку людського суспільства функції обліку були примітивними, охоплювали невелике коло операцій, пов’язаних з обліком вироблених продуктів, які фіксувались у вигляді зарубок на дереві, записах на папірусі, глиняних дошках і т.д.

У процесі історичного розвитку людського суспільства господарський облік ускладнювався, підвищувались його значення і роль. Зміст та обсяг економічної інформації змінювались разом із зміною продуктивних сил і виробничих відносин, пристосовуючись до вимог кожного нового суспільного ладу. Проте в матеріальному виробництві, яке характерне для всіх суспільно-економічних формацій, виникає необхідність постійного контролю за усіма його процесами, що можливо тільки у разі кількісного його відображення. Таке кількісне відображення дає можливість вивчити ці процеси, контролювати за ними, бачити результати і робити висновки про правильність їх здійснення і впливати на них, вести облік діяльності господарюючого суб’єкта.

Облік є основою основ підприємства будь-якої форми власності і держави в цілому. Він є цінним інструментом, який дозволяє менеджерам приймати правильні і зважені рішення. Облік дає відповіді на багато питань:

* яку продукцію краще випускати і кому її збувати;
* купувати необхідні для випуску продукції сировину і матеріали чи вигідніше налагодити їх власне виробництво;
* яку ціну може встановити підприємство на свою продукцію;
* якщо збільшити випуск продукції, то який це буде мати ефект, як це відобразиться на собівартості продукції і її рентабельності;
* скільки коштів необхідно мати в банку, щоб своєчасно проводити розрахунки.

Вирішення цих та інших подібних питань базується на інформації, яку забезпечує облік. Та й взагалі, не можна прийняти важливого рішення в бізнесі, якщо воно не підкріплюється даними обліку. Тому не дивно, що облік називають «мовою бізнесу».

Одержання достовірної облікової інформації дозволяє об’єктивно оцінити ринкову ситуацію і на цій основі визначити оптимальні обсяги виробництва і організувати збут продукції на вигідних умовах із забезпеченням нормального фінансового результату.

Для успішного використання обліку в управлінні національною економікою необхідно, щоб він відповідав таким вимогам:

* можливість зіставлення показників бізнес-плану і обліку;
* достовірність облікових даних;
* оперативність обліку, його повнота і простота;
* раціональність і економічність обліку.

### 8.2 Вимірники, що застосовуються в обліку

Для безперервного спостереження, вимірювання і відображення господарських фактів, явищ чи процесів в господарському обліку використовуються натуральні, трудові і грошовий вимірники.

**Натуральні вимірники** відображають господарські засоби і процеси в натуральному виразі, тобто за даними виміру, зважування та перерахунку (гектари, центнери, штуки і т.д.). Вони мають важливе значення для контролю за виконанням виробничої програми й збереження власності підприємства, для здійснення оперативного управління господарською діяльністю. Без натуральних вимірників не можна скласти бізнес-плану, здійснювати контроль за його виконанням. Але натуральні вимірники можна застосовувати для обліку тільки однорідних господарських засобів.

**Трудові вимірники** використовують для визначення кількості затраченої праці на створення готового продукту, їх вимірюють в одиницях часу (днях, змінах, годинах). За допомогою трудових вимірників в поєднанні з натуральними встановлюють і контролюють норми виробітку, визначають продуктивність праці, контролюють використання робочого часу і фонду заробітної плати.

**Грошовий вимірник** на відміну від натуральних і трудових використовується для узагальненого відображення засобів підприємства, джерел їх утворення, господарських процесів і результатів діяльності в єдиному грошовому виразі – гривнях і копійках. За його допомогою обчислюють загальний розмір засобів праці, виробничих запасів, собівартість продукції, виробленої на підприємстві. Грошовим вимірником користуються при плануванні та обліку процесів виробництва й обігу, визначенні результатів діяльності, рентабельності виробництва, а також в розрахункових і кредитних відносинах між підприємствами, організаціями та установами, юридичними і фізичними особами.

Застосування в обліку всіх трьох видів вимірників дає змогу повніше відображати обліковувані об’єкти, отримувати узагальнену інформацію щодо діяльності як окремого підприємства, так і національної економіки в цілому.

### 8.3 Види господарського обліку

Для відображення господарської діяльності підприємств, забезпечення їх своєчасною та повною інформацією про хід і результати виконання бізнес-планів, оцінки результатів роботи в цілому, використовують три види обліку: 1) оперативний; 2) статистичний; 3) бухгалтерський.

**Оперативний облік** застосовується для спостереження і контролю за окремими операціями і господарськими процесами (ходом сівби, строками збирання врожаю, заготівлею кормів, реалізацією продукції та ін.). У цьому обліку переважають натуральні і трудові вимірники. Характерною рисою оперативного обліку є терміновість одержання інформації про події, що відбулись. Він дає можливість швидко отримати необхідні дані для найбільш ефективного управління роботою підприємства та його структурних підрозділів, своєчасно виявити будь-які недоліки в роботі. Особливо зростає роль оперативного обліку в сучасних умовах господарювання, коли необхідно знати ринкову ситуацію, розбиратись в бізнес-cправах, швидко і безпомилково приймати правильні рішення.

**Статистичний облік** вивчає і контролює масові явища і процеси. Цей облік може бути як суцільним, так і вибірковим. Водночас предметом статистичного обліку є не тільки вивчення процесів виробництва та його обігу, а й інших суспільних явищ: показників кількості і складу населення, матеріального добробуту народу, культури, науки, охорони здоров’я, діяльності державних установ і громадських організацій. При цьому статистика вивчає кількісну сторону масових суспільних явищ і процесів у нерозривному зв’язку є їх якісним змістом і виявляє закономірності їхнього розвитку. Вона використовує властиві їй способи дослідження (масові спостереження, групування, відносні і середні величини, індекси та ін.). Дані статистики використовують не тільки для поточного планування, а й для складання перспективних планів і прогнозів розвитку різних галузей національної економіки, встановлення між ними співвідношень.

**Бухгалтерський облік** являє собою процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Він охоплює всі засоби господарства і джерела їх утворення, всі господарські процеси й результати діяльності. Важливою особливістю бухгалтерського обліку є те, що господарські явища, облічені в натуральних і трудових вимірниках, узагальнюються обов’язково у грошовому вимірнику. Бухгалтерський облік відображає господарські операції систематично і забезпечує суцільне та безперервне спостереження. На кожну господарську операцію складається обов’язково конкретний документ. До основних ознак бухгалтерського обліку належать: юридична доказовість, безперервність, вартісне вимірювання, двоїсте (подвійне) відображення стану та змін господарських явищ та процесів.

Отже, бухгалтерський облік − це система безперервного, суцільного, документально обґрунтованого і взаємопов’язаного відображення господарських засобів, джерел їх утворення і процесів, узагальнених у грошовому виразі для контролю за діяльністю господарського суб’єкта та прийняття управлінських рішень. Виходячи з цього, бухгалтерський облік виконує інформаційну, контрольну і управлінську функції.

**Інформаційна функція** бухгалтерського обліку полягає в одержанні фактичної інформації про господарську діяльність. Одночасно працівники обліку здійснюють і **функцію контролю** за роботою підприємства з метою ефективного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Це, в свою чергу, дає можливість менеджерам активно впливати на економічні процеси та приймати **оптимальні управлінські рішення**.

В умовах ринку для ефективного функціонування бізнесу важливого значення набуває внутрішньогосподарський облік, як підсистема бухгалтерського обліку. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік – система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління.

### 8.4 Мета, принципи і завдання бухгалтерського обліку

**Метою ведення бухгалтерського обліку** є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Для забезпечення поставленої мети бухгалтерський облік повинен відповідати таким основним принципам:

* + обачності – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов’язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства. Облік повинен забезпечити достовірність оцінки його об’єктів: засобів і джерел їх утворення, господарських процесів і результатів діяльності;
  + повного висвітлення – облік має охоплювати всі сторони господарської діяльності, забезпечуючи необхідну інформацію як для контролю, так і для оперативного управління діяльністю підприємства;
  + автономності – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників. При цьому особисте майно та зобов’язання власників не повинні відображатися у бухгалтерському обліку підприємства;
  + послідовності – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;
  + безперервності – оцінка активів та зобов’язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі. У бухгалтерському обліку господарські операції відображаються систематично в міру їх здійснення, чим забезпечується суцільне і безперервне спостереження і контроль за господарською діяльністю;
  + превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми. Це означає, що господарські операції відображаються в обліку виходячи з їх економічного змісту;
  + нарахування та відповідності доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Це дозволяє визначити фінансовий результат звітного періоду шляхом порівняння доходів звітного періоду з витратами цього ж періоду;
  + історичної (фактичної) собівартості – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво і придбання;
  + єдиного грошового вимірника – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його обліку здійснюється в єдиній грошовій одиниці. Це дає можливість узагальнити засоби підприємства, джерела їх формування, господарські процеси і результати діяльності в єдиному грошовому вимірнику, яким є національна валюта України;
  + періодичності – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою ведення обліку і складання фінансової звітності. Такими періодами можуть бути: місяць (або інші проміжки часу), квартал, півріччя, рік.

Виходячи з поставленої мети і принципів, головними завданнями бухгалтерського обліку є:

* + забезпечення контролю за виконанням зобов’язань, наявністю і рухом майна, використанням матеріальних і фінансових ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів;
  + запобігання негативним явищам у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів;
  + формування повної, достовірної інформації про господарські процеси і результати діяльності підприємства, необхідної для оперативного керівництва та управління, а також для її використання інвесторами, постачальниками, покупцями, кредиторами, фінансовими, податковими, статистичними і банківськими установами та іншими зацікавленими органами й організаціями.

### 8.5 Бухгалтерський облік у системі економічних наук

Економічні науки як галузь знань мають один об’єкт вивчення – економічні відносини суспільства.

Класифікуючи економічні науки за предметом дослідження, можна виділити певні групи економічних наук і спеціальностей:

1 – загальнотеоретичні та фундаментальні науки;

2 – галузеві науки;

3 – територіальні науки;

4 – спеціальні науки;

5 – функціональні науки;

6 – суміжні з економікою науки.

Загальнотеоретичні та фундаментальні науки – це економічна теорія, політична економія, історія економічних вчень і т.д. – предмет дослідження – економічні, виробничі відносини і продуктивні сили у сукупності.

Галузеві науки – це промисловість, будівництво, сільське господарство і т.д. – предмет дослідження – економічні, виробничі відносини і продуктивні сили у розрізі окремих галузей.

Територіальні (регіональні) науки – це світове господарство і міжнародні економічні відносини, економіка окремих країн і т.д. – предмет дослідження – економічні, виробничі відносини і продуктивні сили у розрізі регіонів.

Спеціальні науки – це фінанси, грошовий обіг, економіка праці і т.д. – предмет дослідження – певна сукупність однорідних відносин і пов’язаних з нею продуктивних сил.

Функціональні, управлінські науки – це бухгалтерський облік, статистика, економічний аналіз, планування, оперативне управління, контроль і т.д. – предмет дослідження – певна основна (головна) функція управління.

Суміжні з економікою науки – це історія економіки, економічна географія, економіка природокористування, демографія, економічна кібернетика і т.д. – предмет дослідження захоплює частково економічні і виробничі відносини.

Місце кожної групи економічних наук в цій класифікації визначає їх значення і роль у житті людства. Розвиток і диференціація економічних наук відбуваються у кожній групі і на стику окремих наук. Тільки для загальнотеоретичних наук поняття об’єкта і предмета збігаються, для всіх інших конкретно економічних видів наук об’єкт загальний, а предмет – особливий. Становлення науки обумовлюється практичною потребою суспільства, а також розвитком науки в цілому і її окремих галузей. Диференціація наук передбачає не повне відокремлення науки, а взаємозв'язок між групами наук і окремими науками.

Навчальні дисципліни – бухгалтерський облік, аналіз господарської діяльності, контроль і аудит – входять до групи функціональних, управлінських наук, предметом дослідження яких є функції управління.

### 8.6 Ретроспективи формування професії бухгалтера

Професія бухгалтера – одна з найдавніших, найпоширеніших і найпрестижніших. Слово «бухгалтер» походить з німецької мови і поєднує два значення: «das Buch» (книга) та «Halter» (тримач, держатель) і буквально трактується як «книгодержатель».

Історичні дані свідчать, що термін «бухгалтер» вперше у письмовому вигляді було застосовано п’ять століть тому – імператор Римської імперії Максиміліан I в одному із розпоряджень 1498 року наказав «… діловода палати, довіреного і старанного писаря, який веде книги, відтепер називати бухгалтером». В кінці XV століття в Італії побутувала фраза: «Якщо чоловік купець, то дружина у нього бухгалтер». У той далекий час почерк бухгалтера та його облікові книги підлягали реєстрації в спеціальному бюро подібно до того, як зараз оформляються зразки підписів осіб, відповідальних за оформлення фінансово-розрахункових документів. Працівник бюро на першому аркуші книг робив відповідний запис про кількість аркушів і засвідчував це підписом і печаткою для того, щоб купець не міг використовувати інші книги. Взагалі-то, перші записи, які зафіксували фінансові операції, були зроблені ще 4000 років тому. Наприклад, єгипетські землевласники вели облік сплати податків зерном і льоном за використання води Нілу для зрошення полів. Збирачі податків залишали розписки в отриманні податку, малюючи ієрогліфи на стінах будинків землевласників. Розвинені системи обліку були в Китаї ще в 2000 р. до нашої ери, а елементи подвійної бухгалтерії – в ранньохристиянському Римі.