

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Кафедра обліку у виробничій сфері

КУРСОВА РОБОТА
з дисципліни «Бухгалтерський облік (загальна теорія)»
на тему:

Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку

Студента (-ки) 3-о курсу групи ОБС-31

напряму підготовки **6.03.05.09 «Облік і аудит»**
Левицької Марії
(прізвище, ім'я)

Науковий керівник: професор
(посада, вчене звання, науковий ступінь,
Гуцайлюк З.В.
прізвище, ініціали)

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ Оцінка ECST _____

Члени комісії:

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

ТЕРНОПІЛЬ 2016

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

Кафедра обліку у виробничій сфері

РЕЦЕНЗІЯ

наукового керівника _____
(вчене звання, науковий ступінь, посада)

(прізвище, ім'я, по-батькові)

на курсову роботу студента _____

(прізвище та ініціали)

на тему: _____

Відповідність змісту курсової роботи обраній темі, плану, вимогам до написання: _____

Недоліки: _____

Загальний висновок: _____

Науковий керівник: _____

(підпис)

“ _____ ” _____ 2016р.

План

Вступ

1. Підходи різних вчених до визначення предмету бухгалтерського обліку
2. Активи як об'єкти бухгалтерського обліку
3. Пасиви як об'єкти бухгалтерського обліку
4. Господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку

Висновки

Список використаних джерел

Зміст

Вступ.....	5
1. Підходи різних вчених до визначення предмету бухгалтерського обліку.....	8
2. Активи як об'єкти бухгалтерського обліку.....	14
3. Пасиви як об'єкти бухгалтерського обліку.....	23
4. Господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку.....	26
Висновки.....	32
Список використаних джерел.....	35

Вступ

Невід’ємним компонентом розвитку ринкових відносин в Україні є достеменно відображення (облік) господарської діяльності суб’єктів господарювання. Його завдання і зміст зумовлені способом виробництва, станом виробничих відносин, рівнем розвитку продуктивних сил, інакше кажучи господарські процеси суб’єкта господарювання, що віддзеркалюються через предмет бухгалтерського обліку.

Предмет бухгалтерського обліку – це господарські засоби за будовою і розташуванням, джерела створення та їх цільове призначення, господарські процеси, що відображаються в наслідку виробництва продукції, кошти організацій, джерела їх формування, а також рух цих коштів під час здійснення господарських процесів.

Актуальність теми дослідження: полягає у тому що, в Україні здійснюється процес реформування, започаткований “Програмою реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів”, яка затверджена Постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.98 р. № 1706. У зв’язку з цим в Україні здійснюється постійна зміна бухгалтерського та податкового законодавства в якому постійно змінюють трактування предмета бухгалтерського обліку та його об’єкта.

Необхідність реформування бухгалтерського обліку в Україні зумовлена такими чинниками:

- об’єктивними чинниками реформування цілого економічного сектора держави;
- підтримкою курсу України, як європейської держави, на широку інтеграцію у світове товариство;
- формуванням нових економічних стосунків між суб’єктами господарювання.

Саме останній чинник став головним у процесі розробки і прийняття законодавчих актів, які направлені на реформування системи бухгалтерського обліку в Україні, а також приведення її до міжнародних стандартів.

Бухгалтерський облік – це впорядкований процес отримання і передачі інформації про події господарської діяльності. Основною метою цього процесу є представлення користувачам інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень. Бухгалтерський облік має дві сторони, а саме: практичну і наукову, тобто теоретичну.

Метою курсової роботи є дослідження предмету та об'єктів бухгалтерського обліку у вітчизняній і світовій практиці.

Завдання курсової роботи:

- охарактеризувати підходи різних вчених до визначення предмету бухгалтерського обліку;
- дослідити активи та пасиви як об'єкти бухгалтерського обліку;
- визначити господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку.

Об'єкт дослідження: визначення предмету та об'єктів бухгалтерського обліку.

Предмет дослідження: активи, пасиви та господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку.

Інформаційною базою є положення про документальне забезпечення запасів у бухгалтерському обліку, план рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань, капіталу, господарських операцій організацій і підприємств, інструкція з інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей нематеріальних активів, грошових коштів і документів, інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, періодичні і спеціальні видання, публікації інших країн з питань бухгалтерського обліку, ринкової економіки, контролю і ревізії.

Під час написання курсової роботи були використані такі **методи дослідження**, як аналіз та дослідження літературних джерел, аналіз і синтез опрацьованої інформації, розробка власних висновків та статистичних методів.

В економічній літературі тему предмету та об'єкту бухгалтерського обліку досліджували такі зарубіжні і вітчизняні вчені як: Л. Пачолі, Б. Вентурі, І. Шер, Ж. Дюмарше, М. Хендріксен, О. Рудановський, О. Галаган, В. Циммерман, М. Метьюс, Я.В. Соколов та Ф.Ф. Бутинець.

1. Підходи різних вчених до визначення предмету бухгалтерського обліку

Предмет бухгалтерського обліку — це досліджування та відображення стану господарських засобів підприємства, використання цих засобів та наслідків роботи підприємства, які узагальнені у грошовому виразі, щоб задовольнити потреби керівництва підприємством.

Суть предмету бухгалтерського обліку можна розкрити через його об'єкти.

У П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" викладено визначення об'єктів бухгалтерського обліку.

Поняття активів подано, що це ресурси, які підприємство контролює у наслідку минулих подій, використання котрих призведе до отримання вигод у майбутньому.

Зобов'язання — це заборгованість підприємства, яка виникла в результаті подій, які були в минулому, і погашення якої в подальшому, як планується, спричинить зменшення ресурсів на підприємстві, які персоніфікують у собі економічні вигоди.

Власний капітал — частина активів, яка залишилась після того як були вираховані зобов'язання підприємства.

Доходи — це зростання економічних вигод, збільшення активів чи зменшення зобов'язань, в результаті чого власний капітал на підприємстві збільшується.

Витрати — це вибуття активів, що призводить до скорочення економічних вигод або зростання зобов'язань, в результаті чого зменшується власний капітал підприємства.

Господарські процеси — це процеси підготовки матеріалів, створення продукції, послуг чи робіт та реалізації. Всі господарські процеси складаються з окремих господарських операцій, які повинні бути задокументовані.

Бухгалтерський облік має кілька тисячолітню історію, однак його визнали як науку не більш ніж два тисячоліття тому. Є такі думки стосовно зародження бухгалтерського обліку як науки: кінець XIX ст. (А. Гільбо, Е. Леоте, Л. Гомберг, Ф. Вілл, Дж. Чербоні); перша половина XX ст. (Г. Хетфілд, В. Петон,).

Поняття науки визначають двома підходами: наука як специфічний вид пізнавальної діяльності, який націлений на пошук системно упорядкованих та аргументованих знань про навколишня середовище; наука як соціальний інститут.

Велика кількість науковців у своїх працях розглядали проблему ототожнення предмета бухгалтерського обліку як провідну частину даної науки.

Поняття предмету бухгалтерського обліку згадують ще в працях батька бухгалтерського обліку Луки Пачолі, де наводиться визначення об'єкта та предмета бухгалтерського обліку, узагальнення першогогосподарських процесів.

В Україні свої уявлення щодо предмету бухгалтерського обліку висвітлив професор Ф.Ф. Бутинець, який систематизував та оцінив праці про теорію бухгалтерського обліку. Вагомий внесок своїми працями про бухгалтерський облік здійснив професор Я.В. Соколов. Ці праці сформовані на основі робіт Л. Пачолі, І. Шера, Б. Вентурі, О. Рудановського, Ж. Дюмарше, М. Хендріксена, В. Циммермана, М. Метьюса та ін. Також, варто відзначити праці професора Г.Г. Кірейцева, в яких він найбільшу увагу приділяв соціальній природі обліку.

Такі вчені як: Л.М. Кіндратська, Н.М. Малюга, С.Ф. Голов, Ю.А. Кузьмінський, В.В. Сопко, Л.І. Вороніна, І.В. Малишев проводили подальшу класифікацією підходів відносно визначення предмета бухгалтерського обліку.

Добірка праць відомих вчених стосовно ідентифікації предмету науки бухгалтерський облік дуже велика і складається враження, що подальші дослідження не можливі, але світ постійно змінюється і відбуваються зміни в бухгалтерському обліку.

Також гостро поставала проблема вивчення та вивчення предмету бухгалтерської науки, тобто базові елементи що лежать в основі даного поняття. По даному питанню досить вдало висловився К.Я. Аджан: «Предмет бухгалтерського обліку змінюється в залежності від суспільно-економічних формацій, способів виробництва і форм власності» [3, с. 14], отже з якої сторони не розглядався б предмет бухгалтерського обліку він завжди буде залежати від рівня розвитку суспільства та економіки. З таким судженням погоджуються майже всі вчені економісти, що досліджували дане питання в контексті розвитку організації бухгалтерського обліку. Предмет завжди повинен залишатися незмінним незважаючи на те, що буде змінюватись реальність, тому що він коротко відображає суть науки.

Д. Спасов намагався пояснити різницю між поняттями «розвиток» та «сталість». Він вважав, що об'єкт бухгалтерського обліку включає в себе тілесні та безтілесні речі, а предмет – тільки ту частину, що відображається в бухгалтерському обліку і на свій розсуд розмежовував предмет і об'єкт бухгалтерського обліку [10, с. 56].

Предметом науки бухгалтерського обліку слід тлумачити так універсально, щоб розглядати лише появу нових об'єктів, які не обмежують його, а додають деталі до змісту його теорій. Наприклад: витрати по угоді, гудвіл, біологічні активи, професійне публічне пояснення фінансової звітності тощо - яскрава ілюстрація поглиблення характеру предмета бухгалтерського обліку в сучасних умовах.

Я.В. Соколов вважав, велика кількість науковців мають дуже вузьке уявлення щодо предмету обліку, для все прогресуючого його місця у суспільстві. Він говорить: «Предмет обліку не даний йому у вигляді кругообігу господарських благ чи у вигляді процесу відтворення, або в вигляді самих благ та джерел їх утворення, а заданий йому інтересами осіб, які беруть участь в господарських

процесах, та цілями, які ставляться перед бухгалтерським обліком і пов'язані з прийняттям управлінських рішень» [13, с. 564, 570], [14, с. 41].

Деякі науковці вважали, що бухгалтер здійснює фіксацію господарської діяльності підприємства, а вона виступає предметом бухгалтерського обліку. Відповідно до цього Я.В. Соколов зауважив, що, відповідно до Канта, предметна ідентифікація є однією з властивостей класифікації наук, предметом бухгалтерського обліку виступають події господарського життя [13, с. 6-7]. Розглянувши історію розвитку бухгалтерської науки, яка була проведена вченим Я.В. Соколовим – це розділяли такі науковці:

- Д.Л. Кріппой – метою обліку було дослідження результатів господарської діяльності, яка була пов'язана з змінами, які постійно відбувалися в складі і об'ємі майна. Саме ці зміни виступали предметом обліку;

- С. Спіненді – говорив що предметом обліку є багатство підприємства, що вивчається не лише з точки зору управління підприємством, але і з точки зору причин його виникнення, трансформації, росту;

- І.Ф. Шер – до предмету бухгалтерії відносив тільки внутрішні і зовнішні правові і господарські події, які вже мали місце в минулому;

- К. Арнольд – він був переконаний, що до предмету бухгалтерської науки відносяться речі, що можуть збільшуватися або зменшуватися, тому що вони несуть у собі будь-яку цінність;

- Е. Мудров – предметом обліку визначав всілякий промисел, всіляку працю, ціллю якої є прибуток;

- Р. Делапорт – предметом бухгалтерського обліку визначав рух цінностей в часі і просторі [13, с. 115-348].

Л.І. Вороніна вважала, предметом бухгалтерського обліку ділову активність суб'єктів господарювання, яка виражена в винятковій формі – економічних показниках [6, с. 32].

Отже, підсумовуючи вищесказане, можна стверджувати, що предмет бухгалтерського обліку – це події господарської діяльності, які пов'язані з рухом вартісних і матеріальних об'єктів обліку.

Інші науковці припускають, що бухгалтер здійснює облік не самих господарських процесів і не майна підприємства, а тільки інформацію, яка формує права і обов'язки осіб, які беруть участь у них. Отриманими даними з цих досліджень є розвиток розуміння предмета бухгалтерського обліку як мистецтва вибору оптимального співвідношення методу елементів обліку, який враховує потреби користувачів бухгалтерської інформації. Облік не є емпіричною і догматичною сукупністю правил, а регулюється дослідницьким інструментом для ведення господарської діяльності і власної методології. Найяскравіше ці позиції озвучили Е. Хендріксен та М. ван Бреда: «Соціальні і економічні наслідки різних способів формулювання облікової політики, та їх сутність і є предметом сучасних наукових досліджень» .

Особливої уваги заслуговує підхід з точки зору означення предмету бухгалтерського обліку через один з елементів його методу. Зокрема, за Ж.Б. Дюмарше, предметом бухгалтерського обліку є оцінка, і вона є не ціллю, а предметом бухгалтерського обліку і задана йому зовні, а відтак не є плодом творчості бухгалтера, а лише дозволяє йому об'єднати різні об'єкти, що потрапляють в коло уваги бухгалтерського обліку. Без оцінки немає обліку [13, с. 335].

Джордж Г. Сортер, вважав вартість предметом бухгалтерського обліку. Основу предмету повинна бути покладена інформаційна подія, за допомогою якої він мав на увазі елементарну одиницю інформації про факти господарського життя, тобто облікове повідомлення – документ. [13, с. 380].

Деяка група вчених розглядали бухгалтерський облік як соціальну науку. Представниками цього підходу є А. Белкаой, Ф.А. Бімс, П.Е. Фертіх, А.Ч. Літлтон, В.К. Циммерман, Н.М. Белфорд. Згідно з їх уявленням, предмет

бухгалтерського обліку – певний соціум, і бухгалтер повинен вираховувати не лише і не стільки прибутки фірми, скільки визначати соціально-економічні наслідки дій адміністрації фірми [13, с. 375].

Дослідження теоретичних засад функціонування облікової системи дає можливість стверджувати, що бухгалтерський облік як наука має свій метод та предмет – засоби господарства, які групуються за видами і розміщенням, та господарські процеси.

Методологія бухгалтерського обліку – це система прийомів і способів, що забезпечує взаємопов'язане та безперервне відображення об'єктів бухгалтерського обліку.

Отже, узагальнюючи вище сказане, ми можемо зробити висновок, що питання предмету бухгалтерського обліку виникло разом із появою перших згадок про бухгалтерський облік та змінювалося відповідно до розвитку бухгалтерського обліку, як науки. Спочатку вчені розглядали поняття бухгалтерського обліку не як економічну діяльність, а як мистецтво, прирівнюючи його до таких наук, як філософія та соціологія.

2. Активи як об'єкти бухгалтерського обліку

Об'єкти бухгалтерського обліку є багатоманітними. Це суцільний комплекс операцій та процесів, які пов'язані фінансово-господарською та виробничою діяльністю, збереженням майна, оперативним використанням трудових матеріальних і фінансових ресурсів. Реалізація предмету бухгалтерської науки неможлива без конкретно визначених об'єктів.

Об'єкти бухгалтерського обліку виступають складовими предмета цієї науки. Поширеною є точка зору, що визначення „об'єкт” і „предмет” тотожні, але об'єкт обліку – це частина предмета, його конкретизація щодо окремої ланки господарства [10].

В економічній літературі об'єкти бухгалтерського обліку розділяють на три основні групи (див. рис2.1)



Рис.2.1 Об'єкти бухгалтерського обліку

Після декількох невдалих варіацій на тему “предмет бухгалтерського обліку” у його визначенні міцно закріпилися активи (у вигляді “господарських

засобів” або “засобів господарювання”). Але поки що нікому не спадало на думку чітко та однозначно визначити, що саме потрібно відносити до цих “господарських засобів”.

Аналізувати вищесказане щодо розвитку активів, то можна зазначити, що сам термін “активи” дуже “капіталістичний”. При соціалістичній моделі економіки його майже не застосовували.

На перший погляд активи, окрім деяких, включають в себе ті самі ресурси підприємства, що й на Заході. Але активи обліковувались без урахування критерію їх корисності та дійсної вартості. Так, запаси, які роками не використовувалися (запасні частини застарілих моделей машин та обладнання тощо), обліковувалися на рахунках та відображалися у фінансовій звітності. Дебіторська заборгованість, яка була нереальною для погашення, залишалась складовою активів протягом трьох років.

Таким чином, бухгалтерський облік не відображав справедливої вартості активів, а у звітності були подані спотворені показники і вона була непридатна для користування.

Сьогодні ж аналізуючи нормативну базу бухгалтерського обліку по даному питанню можна виявити основні характеристики згадуваних об’єктів бухгалтерського обліку.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Варто також, відзначити, що на сучасному етапі розвитку активи підприємства поділяють на необоротні і оборотні.

Необоротні активи – це сукупність матеріальних цінностей підприємства, які неодноразово беруть участь у ході діяльності. До них відносять господарські засоби, тривалість використання яких становить більше одного року.

Необоротні (довгострокових) господарські засобів підприємства включають:

- основні засоби;
- нематеріальні активи;
- біологічні активи;
- капітальні інвестиції;
- довгострокові фінансові вкладення (інвестиції);
- довгострокову дебіторську заборгованість;
- інші довгострокові активи (музейні експонати, бібліотечні фонди, МШП із тривалістю використання понад рік, природні ресурси тощо) [14].

Оборотні засоби – це сукупність майнових цінностей, що необхідні для господарської діяльності підприємства. Вони повністю використовуються протягом одного операційного циклу

На практиці оборотні засоби включають в себе майнові цінності, термін використання яких менший одного року. Основними елементами оборотних засобів є товарно-матеріальні цінності, запаси у виробництві, готова продукція, поточна дебіторська заборгованість, грошові кошти на рахунках у банках і в касі.

Оборотні засоби є нормовані (виробничі) (запаси, паливо, незавершене виробництво), та ненормовані (дебіторська заборгованість).

За формами функціонування господарські засоби поділяють на такі групи: матеріальні активи; нематеріальні активи; фінансові вкладення (активи).

Матеріальні активи — це засоби підприємства з матеріально-речовою формою (будинки, споруди, машини, сировина, матеріали, готова продукція тощо).

Нематеріальні активи — це особливий вид необоротних активів; вони не мають матеріальної основою, але мають вартість і вони можуть приносити власнику дохід.

Є такі основні риси нематеріальних активів:

- не мають матеріально-речової структури;
- повинні бути використані протягом певного часу;
- є корисні підприємству;
- високий ступінь невизначеності розмірів можливого в майбутньому прибутку від використання такого активу.

Нематеріальні активи включають:

а) різні права підприємства на об'єкти власності: патенти (права на винахідництво), товарні знаки, торгові марки, авторські права, ліцензії, права користування землею та іншими природними ресурсами;

б) наукові дослідження та дослідно-конструкторські розробки

в) програмне забезпечення ЕОМ;

г) організаційні витрати;

д) гудвіл;

є) ноу-хау.

Нематеріальні активи (згідно П(С)БО 8) — це немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані (відокремлені від підприємства) та утримуються підприємством з метою використання протягом більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

Є такі групи нематеріальних активів в обліку:

1) Права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо).

2) Права на знаки для товарів та послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо).

3) Права користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо).

4) Права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, “ноу-хау”, захист від недобросовісної конкуренції тощо).

5) Гудвіл.

6) Авторські та суміжні з ними права (право на літературні та музичні твори, програми для ЕОМ, бази даних тощо).

7) Інші нематеріальні активи (право на проведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Фінансові активи — це активи підприємства виражені грошових коштах та інших фінансових інструментах, які є власністю підприємства. До них відносять готівкові кошти в національній та іноземній валютах, фінансові вкладення підприємства, дебіторська заборгованість.

За функціональною роллю у процесі відтворення господарські засоби підприємства поділяють на такі групи (див. рис. 2.2):

- засоби у сфері виробництва;
- засоби у сфері обігу;
- засоби невиробничої сфери;
- вилучені засоби.

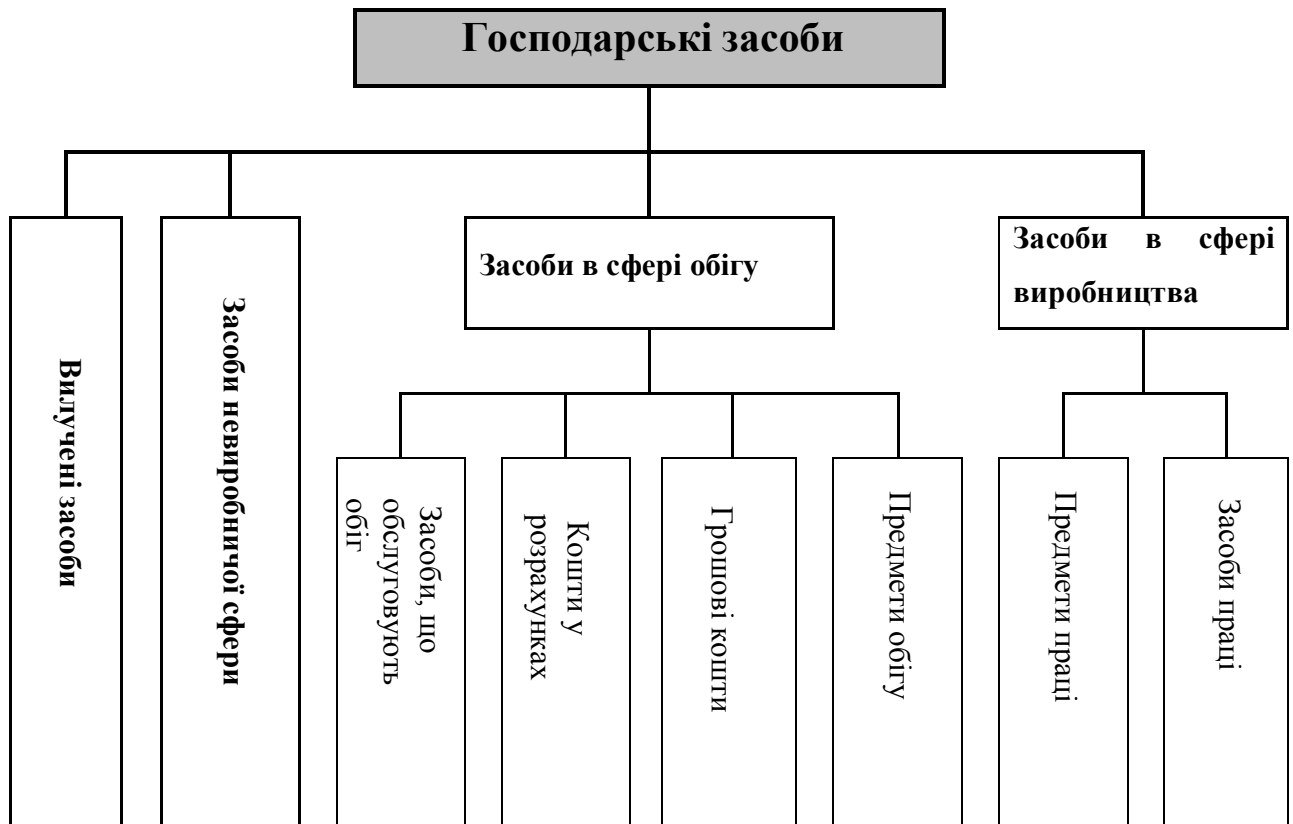


Рис.2.2 Класифікація господарських засобів за функціональною роллю [16]

До виробничих засобів включають засоби підприємства, які застосовуються у процесі виробництва або наданні послуг. Ними виступають виробничі будівлі та споруди, транспорт, машини та механізми, паливо, сировина, матеріали, незавершене виробництво тощо.

Невиробничі засоби підприємства – це засоби, які безпосередньо не задіяні в процесі виробництва, проте вони використовуються для створення хороших умов праці й відпочинку для працівників підприємства. Вони включають в себе житлові будинки, амбулаторії, дитячі садки, гуртожитки, клуби, бібліотеки з обладнанням та інвентарем у них тощо, що знаходяться на балансі підприємства.

До засобів підприємства у сфері обігу належать предмети обігу (готові вироби, призначені для реалізації), грошові кошти, кошти в розрахунках та засоби, які обслуговують сферу обігу.

Споруди з торгово-складським обладнанням, інвентарем та устаткуванням (торгівельні приміщення, склади готової продукції, тощо) відносяться до засобів, що обслуговують сферу обігу.

Вилучені засоби — це кошти, які вилучені з обороту підприємства, проте ще певний період знаходяться на його балансі (авансові відрахування та платежі з прибутку).

Активи за ступенем ліквідності поділяються на ліквідні і неліквідні.

Ліквідні господарські засоби (активи) — це сукупність засобів підприємства, які швидко перетворюються у грошову форму без великих втрат своєї поточної (балансової) вартості щоб видко забезпечити платежі за поточними фінансовими зобов'язаннями. Ліквідних активи підприємства включають грошові активи в різних формах, короткострокову дебіторську заборгованість, короткострокові фінансові вкладення, запаси готової продукції, яка призначена для реалізації.

Неліквідні господарські засоби (активи) — це засобів підприємства, які перетворюються у грошову форму б через певний проміжок часу і вони не втрачають своєї поточної (балансової) вартості. Вони включають основні засоби, нематеріальні активи, капітальні інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, витрати майбутніх періодів тощо.

Визначення термінів по основних активах наводяться згідно національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Згідно П(С)БО7 основні засоби — це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій. Очікуваний термін корисного використання (експлуатації) основних засобів більше одного року (або операційного циклу, якщо він більше року).

До складу Основних засобів, згідно стандарту, відносять власне основні засоби та інші необоротні матеріальні активи [17].

Основні засоби поділяються на:

- 1) Земельні ділянки.
- 2) Капітальні витрати на поліпшення земель.
- 3) Будівлі, споруди та передавальні пристрої.
- 4) Машини та обладнання.
- 5) Транспортні засоби.
- 6) Інструменти, прилади, інвентар (меблі).
- 7) Робочу та продуктивну худоба.
- 8) Багаторічні насадження.
- 9) Інші основні засоби.

Інші необоротні матеріальні активи поділяються на:

- 1) Бібліотечні фонди.
- 2) Малоцінні необоротні матеріальні активи.
- 3) Тимчасові (нетитульні) споруди.
- 4) Природні ресурси.
- 5) Інвентарну тару.
- 6) Предмети прокату.
- 7) Інші необоротні матеріальні активи.

Капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи - витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством.

Визначення довгострокової дебіторської заборгованості подається в П(С)БО10. Довгострокова дебіторська заборгованість – це така заборгованість термін погашення якої більше дванадцяти місяців або одного операційного циклу.

Безнадійна дебіторська заборгованість – це така заборгованість щодо якої існує впевненість до її непогашення.

Витрати майбутніх періодів – це витрати підприємства, які здійснені в поточному періоді, але підлягають віднесенню на витрати майбутніх періодів.

Отже, активи підприємства виступають об'єктами обліку. Вони мають багато класифікаційних ознак і визначень. Узагальнюючи усе це можна зробити висновок, що активи – це те чим володіє підприємство (готівка, дебіторська заборгованість, обладнання та майно підприємства). Є такі види активів: 1) оборотні активи — кошти та готівка, запаси, які швидко трансформуються в готівку (переважно, протягом року); 2) основні засоби з тривалим терміном служби, які підприємство використовує під час виробництва товарів і послуг (будівлі, споруди, обладнання, земля,); 3) інші активи, до складу яких входять нематеріальні активи, такі як патенти і торгові знаки, капіталовкладення в інші компанії або довготермінові цінні папери, «витрати майбутніх періодів» і різні інші активи (в залежності від профілю того чи іншого підприємства).

3. Пасиви як об'єкти бухгалтерського обліку

На сьогодні для бухгалтерського обліку пасивів, характерні негативні явищами, а саме: неузгодженістю у визначенні змісту бухгалтерського обліку пасивів (капіталу, власності); неврегульованістю методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності пасивів (капіталу, власності); недосконалістю бухгалтерської облікової термінології щодо пасивів [15].

У загальному вигляді будь-яке господарство (підприємство) у ринку становить своєю двоїстістю суму активів та суму пасивів (ресурсів та власників). Термін «Актив» у великій кількості країн світу визначається майже однозначно як ресурс, а термін «Пасив» не визначається однозначно в економічній літературі та на практиці. Є декілька трактувань щодо поняття пасиву підприємства.

Пасиви — це капітал — власність, визначена у вартості (грошах) боргове зобов'язання підприємства (юридичної) або громадянина (фізичної) особи по відношенню до іншого підприємства (юридичної) або громадянина (фізичної) особи. У будь-якому випадку пасиви показують джерело утворення активів — майна підприємства або громадянина, тобто показують, кому винне підприємство (юридична) або громадянин (фізична) особа за все майно, яке воно (або він) має у своєму розпорядженні. Таким чином, пасиви — це вираз права власності на активи (майно) відповідних юридичних (підприємств) або фізичних осіб, які передали це майно у використання — це право власності.

Протягом декількох століть вчені сперечалися над визначенням поняття капіталу. Представники різних економічних шкіл із капіталом пов'язували дуже різні поняття: вартість, що приносить додану вартість (А.Сміт, Д.Рікардо, К.Маркс); частина багатства, що бере участь у процесі виробництва (Е.Бем-Баверк, П.Сраффа); накопичене багатство (Ф.Візер, И.Фішер, Дж.С. Мілль); грошову вартість, відображену на бухгалтерських рахунках фірм (Дж.Р.Хикс); сукупність акціонерного і власного капіталу в приватних підприємствах тощо.

У процес діяльності суб'єкта господарювання залучається власний капітал і у подальшому у процес діяльності поступово залучається інший капітал, чужий щодо засновників. Все це разом становить підприємницький капітал, а з погляду балансового подання фінансового стану господарюючого суб'єкта – пасиви.

Пасиви підприємства, як об'єкт обліку відіграють важливу роль в процесі управління підприємством та ведення обліку, адже вони відображають способи та джерела формування власного капіталу.

Власний капітал включає:

- Зареєстрований (пайовий) капітал – це частина капіталу, що зазначена в установчих документах суб'єкта господарювання шляхом його формування є внески учасників, інший зареєстрований капітал, внески до незареєстрованого статутного капіталу.
- Капітал у дооцінках – це частина капіталу, що виникає внаслідок дооцінки основних фондів або необоротних активів підприємства.
- Додатковий капітал – це ц інший капітал, укладений учасниками товариства або одержаний у процесі господарської діяльності підприємства в наслідок дооцінки активів, безоплатного отримання необоротних активів, іншого додаткового капіталу.
- Резервний капітал – це частина капіталу, що формується шляхом відрахування певного відсотка від прибутку у резервний фонд для покриття можливих у майбутньому непередбачених збитків і втрат.
- Нерозподілені прибутки (непокріті збитки).
- Вилучений капітал
- Неоплачений капітал

Окрім власного капіталу до пасивів підприємства відносяться забезпечення майбутніх витрат та платежів та поточні та довгострокові зобов'язання. Для обліку пасивної частини призначені рахунки 4-7 класу Плану рахунків бухгалтерського обліку.

До забезпечень відносяться формування резервів та фондів, що гарантуватимуть здійснення витрат за цільовим призначення.

Зобов'язання – це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.[1]

Згідно П(С)БО 11 Зобов'язання поділяються на:

- довгострокові
- поточні
- непередбачувані зобов'язання
- забезпечення

Отже, пасиви, як об'єкт обліку є досить суперечливим і в той же час дуже важливою складовою функціонування господарюючого суб'єкта. Пасив — це капітал — власність відповідної фізичної або юридичної особи на активи — майно і об'єкти (ресурси), які є на підприємстві, які контролюються підприємством в результаті попередніх (минулих) подій, та використання яких, як очікується, призведе до збільшення капіталу.

4. Господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку

Сферою застосування бухгалтерського обліку виступає окремий господарюючий суб'єкт - підприємство, установа, організація. Щоб здійснити господарську операцію підприємство розпоряджається різними засобами, що формують господарські процеси, а останні складають сутність господарської діяльності. Господарська діяльність виступає предметом бухгалтерської науки, а об'єктами будуть виступати кошти підприємства, господарські процеси і наслідки діяльності. Є такі господарські процеси з яких складається господарська діяльність підприємства, а саме : постачання, виробництво і реалізація. При характеристиці кожного з процесів в теорії бухгалтерського обліку вказувалося їх три основні особливості [9].

По-перше, що з себе представляє той чи інший процес з матеріально-речової сторони. Так, процес постачання представляє собою сукупність операцій, які забезпечують підприємства предметами праці, необхідними для виготовлення продукції. Зауважимо, що придбання засобів праці, за В.Г. Макарову, не є процесом постачання, що було характерно для поглядів того часу, коли єдиною формою власності була державна і передача майна від одного підприємства іншому не означала зміни форми власності. Процес виробництва являє собою сукупність операцій по виготовленню продукції. У ході виробництва відбувається з'єднання робочої сили із засобами виробництва. Для здійснення процесу виробництва матеріальних благ необхідні робоча сила, предмети праці і засоби праці. У результаті отримують продукт виробництва.

Процес продажу являє собою сукупність операцій, в результаті яких продукція, вироблена підприємством, передається іншому підприємству (покупцеві). Покупець відшкодовує даному підприємству її вартість (продажну вартість). Таким чином, кожен з господарських процесів представляв собою

сукупність конкретних господарських операцій, які вимагали подальшого відображення в бухгалтерському обліку.

По-друге, визначалися мета бухгалтерського обліку при відображенні кожного з процесів. Так, метою обліку процесу постачання було визначення фактичного обсягу надходження майна на підприємство і його фактичної собівартості. Метою обліку процесу виробництва було визначення фактичного обсягу виробництва і розрахунок фактичної собівартості продукції. Метою обліку процесу продажу було визначення фактичного обсягу продажу і розрахунок фактичних фінансових результатів продажу (прибутку або збитку).

По-третє, для кожного з процесів визначалися основні використовувані бухгалтерські рахунки (рахунок "Виробничі запаси" і інші рахунки матеріальних цінностей - для обліку процесу постачання; рахунок "Виробництво" - для обліку процесу виробництва; рахунки 36, 377, 70, 90, 93 - для обліку процесу продажу) і вказувався послідовність відображення господарських операцій на основних рахунках в кореспонденції з іншими рахунками бухгалтерського обліку.

Безмірним є рух грошових коштів у господарських процесах. Таким чином, в будь-якому процесі одна форма змінюється іншою. Наприклад, коли заготовляються матеріальні цінності грошова форма вартості початкового капіталу змінюється матеріальною, а коли готова продукція реалізується, тоді відбувається зворотній процес. В організації можуть виникати і такі операції господарської діяльності (по капітальному будівництву), які виступають об'єктами бухгалтерського обліку. Проте головний зміст її роботи становлять стадії кругообігу (постачання, виробництво, реалізація) її капіталу.

Ці процеси взаємопов'язані, доповнюють один одного як об'єкти бухгалтерського обліку і створюють умови для накопичення капіталу та ведення розширеного відтворення [14].

До взаємозалежного вивчення господарських процесів входить:

- виявлення залежності.

- визначення схеми зв'язку результатних показників з чинниками
- визначення характеру залежності.

Коли вивчається взаємозв'язок то його розділяють на два види:

- імовірнісні,
- детерміновані.

Для функціональних (детермінованих) зв'язків характерна строга відповідність між наслідком і причиною.

Для кожного значення фактора існує відповідність одному або більше значень результату. При функціональному відношенні можна точно розрахувати, як зміняться значення результату при зміні коефіцієнта. Таким чином, відносини між витраченим часом і рівнем заробітної плати позмінно функціональні. Але часто результати бізнес-процесів знаходяться під впливом багатьох причин того, що обидва з'єднаних між собою, і не відомо, якою мірою кожна причина впливає на значення результату, також звані імовірнісні відносини.

Коли зв'язок між причиною і наслідком кореляційний, нема суворого дотримання, але є відомі співвідношення. Наприклад, серед працівників старшинства і рівня заробітної плати є відома лінія в більшості випадків, чим більше досвіду, тим більше середньої заробітної плати. Тим не менш, є багато факторів, які визначають рівень заробітної плати. До них відносять кваліфікацію працівників, стан устаткування, в якому він здійснює свою діяльність, надаючи інструменти, якість використовуваних матеріалів. Вплив цих факторів може призвести до того, що зі збільшенням досвіду, зарплата буде збільшуватися в різному ступені, і, можливо, зменшуватись.

Є такі види функціональної залежності при аналізі:

- мультиплікативні;
- адитивні;
- комбіновані.

Результат при адитивній формі зв'язку характеризується сумою факторів, які визначають його величину.

Обсяг реалізованої продукції можна визначити так:

$$РП = ВП + ОН - ОК,$$

де РП – реалізована продукція,

ВП – випущена продукція,

ОК - залишки продукції на кінець періоду,

ВН - залишки продукції на початок періоду.

Для використання цього зв'язку не потрібно застосовувати ніякі прийоми. Розмір зміни чинника це і є вплив його на характеристику.

Однак у цьому випадку важливо визначити напрямок впливу, чинники можуть перебувати як у прямій, так і у зворотному зв'язку з узагальнюючими показниками.

Якщо зв'язок прямий, то зі збільшенням фактору збільшується і узагальнюючий показник, при зворотному зв'язку узагальнюючий показник зменшиться зі збільшенням фактору [20].

За мультиплікативною схемою зв'язку результативний показник розглядається як твір ряду факторів співмножників. Наприклад, при аналізі використання трудових ресурсів підприємства, об'єднання обсяг продукції прийнято розглядати як результат 4-х факторів співмножників:

$$ВП = Ч * Д * П * W \text{ годину,}$$

де ВП - обсяг продукції (тис. крб); Ч - середньооблікова кількість робітників; Д - середня кількість днів роботи одного робітника за період (за місяць); П - середня тривалість робочої зміни, W годину - середньогодинна вироблення (в крб).

Функціонування будь-якого суб'єкта господарювання в принципі неможливо без здійснення основних господарських процесів і господарських операцій.

Господарські процеси є ті чи інші напрямки діяльності підприємства; кожен господарський процес складається з господарських операцій.

Господарська операція — це дія або подія, яка спричинює зміни в структурі активів, зобов'язань та власному капіталі підприємства. Вона призводить до змін у фінансовому стані підприємства.

Всі господарські операції, здійснювані підприємством, повинні в обов'язковому порядку оформлюватися документально відповідно до чинного законодавства. Документи, якими оформляється кожна господарська операція, приймаються до виконання бухгалтерією підприємства і відповідним чином відображаються в бухгалтерському обліку. У більшості випадків до однієї угоди належить кілька господарських операцій. Це правило характерне не тільки для постачання, але і для інших господарських процесів (виробництво, реалізація, та ін.)

Припустимо, що підприємство придбало у постачальника партію товару і розрахувався за неї шляхом переведення безготівкових грошових коштів на рахунок постачальника. У даному випадку ми маємо справу з двома господарськими операціями. Перша операція - це отримання партії товару (факт здійснення даної операції підтверджується печаткою організації-одержувача на накладній і підписом цієї накладної уповноваженою особою одержувача), і друга операція - це оплата отриманих товарно-матеріальних цінностей (факт здійснення даної операції підтверджується платіжним документом з відміткою обслуговуючого банку). Кожна операція відповідним чином відображена в бухгалтерському обліку; в даному випадку проведення по бухгалтерському обліку двох розглянутих господарських операцій підтвердить факт закриття угоди. Якщо ж оплата за отримані товарно-матеріальні цінності була проведена не повністю, то в бухгалтерському обліку буде відображена перед постачальником заборгованість.

Аналогічним чином можна виділити господарські операції в процесі реалізації. Наприклад, покупцеві був відпущений товар або готова продукція - це

одна господарська операція, факт здійснення якої підтверджується накладної, підписаної представниками обох сторін і завіреної їх печатками.

При виконанні на бік робіт або надання послуг факт здійснення господарської операції підтверджується актом виконаних робіт (наданих послуг). Коли від покупця надійшла оплата за отримані товарно-матеріальні цінності (виконані роботи, надані послуги), то це є друга господарська операція, яка підтверджується платіжним дорученням з відміткою банку. На підставі вищесказаного можна зробити наступний висновок: "господарська операція - це рух активів і пасивів підприємств у процесі здійснення ними фінансово-господарської діяльності".

Кожна господарська операція повинна підтверджуватися документально, і тільки після цього відображатися в бухгалтерському обліку.

Таким чином, теорія бухгалтерського обліку господарських процесів визначала в подальшому і методологію обліку цих процесів у конкретних галузях промисловості, задаючи послідовність відображення господарських операцій (складових той чи інший господарський процес) на конкретних рахунках.

Висновки

Предметом бухгалтерської науки виступає стан господарських засобів, результати роботи колективу, використання цих засобів, які узагальнені у грошовому виразі щоб задовольнити потреби управління установ чи організацій.

Об'єкти бухгалтерського обліку поділяють на три такі групи: активи, пасиви, господарські процеси.

До першої групи належать господарські засоби, які в свою чергу поділяються на засоби виробництва, у сфері обігу, невиробничої галузі, але це залежить від розміщення і складу.

Засоби виробництва розділяють на предмети і засоби праці. Вони беруть участь у створенні продукції, наданні послуг.

Засоби праці – це речі, якими може володіти робітник і за допомогою них може впливати на предмети праці. Засоби праці, окрім МШП, називають основними засобами.

Предмети праці використовуються з метою виробництва суспільного продукту та його переміщення до користувача. До них належать сировина, матеріали, паливо, напівфабрикати (предмети праці, обробка яких закінчена на відповідній стадії виробництва і призначається до подальшої обробки (на даному виробництві)), незавершене виробництво (предмети праці, обробка яких не закінчена на тій чи іншій стадії виробництва) тощо.

Грошові засоби організацій можуть зберігатися на рахунках в банках чи у касі підприємства.

Засобів, які обслуговують обіг, включають в себе холодильне устаткування, складські приміщення, та ін..

Предмети праці, що використовуються у сферах виробництва та обігу, називаються обіговими засобами.

До засобів невиробничої сфери належать ті, що безпосередньої участі у створенні продукції не беруть, а використовуються з метою житлового

забезпечення працівників підприємства (житловий будинок), культурно-побутового призначення (будинки культури, лазня).

До нематеріальних засобів належать ті засоби, які контролюються підприємством, але мають не уречевлену форму (монопольні права, гудвіл, авторські права).

До другої групи об'єктів бухгалтерської науки відносять пасиви.

Господарські засоби підприємств формуються за рахунок різних джерел: постійно закріплених (власних) засобів, тимчасово залучених та прибутку (доходу).

Постійно закріплені (власні) засоби. При утворенні підприємств, організацій, закладів з державною формою власності або за участю державних засобів з метою забезпечення їх нормальної роботи держава виділяє засоби (будинки, машини, матеріали), які закріплюються за ними в постійне користування.

До джерелом власних засобів відносять: цільове фінансування; фонди економічного стимулювання; амортизаційний фонд; машини та обладнання, що надійшли на підприємство як внесків засновників підприємства; грошові суми.

До третьої групи об'єктів бухгалтерського обліку входять господарські процеси.

Під терміном «господарська операція» розуміють події господарського життя, які зумовлюють зміни в активах і пасавах. Інакше кажучи це певний момент у ланцюзі процесу суспільного продукту, його руху та вжитку.

У різних сферах бухгалтерський облік господарських процесів має свої особливості. На підприємствах існують такі господарські процеси: постачання, виробництво, реалізація. Тут об'єктами виступають витрати (засоби праці у розмірі зношеної частини; сировина; матеріали; паливо; праця та її оплата), собівартість, наявність та рух продукції.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV
2. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2015 р. № 627.
3. Аджан К.Я. Основы бухгалтерского учета: пособие / К.Я. Аджан. – М.: Статистика, 1977. – 184 с.
4. Бухгалтерський облік: Підручник / Під ред. П.С. Безруких. - 2-е вид., Перераб. і доп. М., 2005. - С.103-137, 166-335, 398-415.
5. Бухгалтерський облік: Підручник для вузів / Під ред. проф. Ю.А. Бабаєва - М.: Юнити-Дана, 2004. - 274 с.
6. Воронина Л.И. Теория бухгалтерского учета: учеб. пособие / Л.И. Воронина. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Эксмо, 2007. – 416 с.
7. Краснова Л.П., Шалашова М.Т., Ярцева Н.М. Бухгалтерський облік: Підручник - М. Юрист, 2004. - 168 с.
8. Легенчук С. Ф. Розуміння бухгалтерського обліку як науки: історія проблеми, дискусійні питання та шляхи розвитку / С. Ф. Легенчук // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2010. – № 4 (54). – С. 109-117
9. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку : монографія / Л. Г. Ловінська. – К. : КНЕУ, 2006. – 256 с.
10. Малюга Н. М. Оцінка в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи (на прикладі підприємств Житомирської області) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / Н. М. Малюга ; Ін-т аграр. економіки УААН. – К., 1999. – 20 с.

11. Кужельний М. Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку / М. Кужельний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8-9. – С. 45-49.
12. Пушкар М.С. , Журавель Г.П., Литвин Ю.Я., Мельник В.Г. Теоретичні основи бухгалтерського обліку. — Тернопіль — ТАНГ, 2002.
13. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов./ Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
14. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней. - М.: Финансы и статистика, 2000. - 496с
15. Сопко В. Бухгалтерський облік. — К.: КНЕУ, 2003.
16. Сопко В.В. Бухгалтерський облік капіталу (пасивів) в управлінні підприємством / Сопко В.В. // Вчені записки – Вип. 8 – К. : КНЕУ, 2006. – С. 76-80.
17. Сопко В.В. «Бухгалтерський облік». Ч.І. : Навчальні завдання для практичних занять. / Сопко В.В. – К.: Університет економіки та права «КРОК», 2007. – 55 с.
18. Теорія бухгалтерського обліку: під ред. професора Любушина Н.П. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. - 159 с.
19. Теорія бухгалтерського обліку: Учеб. посібник / За ред. Е.А. Музіковського - М. Юрист, 2004. - 241 с.
20. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник./ Н.М. Грабова., 2005.— 266с.
21. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський і фінансовий облік на підприємствах України. — К.: АСК, 2002.
22. Чацкис Е.Д., Лысюк А.Н. Бухгалтерский учет: основы теории и практики. — Донецк: Сталкер, 1999. — 272 с.
23. Швець В.Г. "Теорія бухгалтерського обліку": навч. Посібник, 2004.- 447с.

