

ЖУРНАЛЬНО-ОРДЕРНА ФОРМА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

© П. Л. Сук, Омран Ахмад Мохаммад Аль-Іббіні

Форма бухгалтерського обліку являє собою сукупність взаємопов'язаних реєстрів, в яких інформація систематизується, узагальнюється, накопичується, зберігається і подається користувачам для прийняття рішень.

Форми бухгалтерського обліку розробляються відповідно до економічних умов господарювання.

Журнально-ордерна форма обліку може використовуватись в сучасних умовах, при автоматизації обліку, є джерелом інформації для користувачів фінансового і управлінського обліку

Ключові слова: журнал-ордер, форма обліку, синтетичний і аналітичний облік, записи, первинні документи, облікові реєстри

Form of accounting is a set of interconnected registers in which information is organized, summarized, accumulated, stored and provided to users for decision making.

Forms of accounting have been developed in accordance with economic conditions.

Journal-order form of accounting can be used in modern conditions, in automation of accounting, is a source of information for users of financial and management accounting

Keywords: journal order, form of accounting, synthetic and analytical accounting, records, source documents, accounting registers

1. Вступ

Розвиток бухгалтерського обліку пов'язаний із застосуванням ефективних форм реєстрації господарських операцій. Існують різні форми бухгалтерського обліку: меморіально-ордерна, журнал-головна, журнально-ордерна, автоматизовані форми обліку.

Законом України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (стаття 8) підприємство самостійно обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних [1].

Журнально-ордерна форма обліку являє собою сукупність облікових реєстрів, які зібрані в єдиній системі, взаємопов'язані між собою, поєднують хронологічні і систематичні записи, надають можливість зовнішнім і внутрішнім користувачам отримувати необхідну інформацію.

Будова і принцип здійснення облікових записів в журнально-ордерній формі обліку дають змогу на її основі розробити автоматизовану форму бухгалтерського обліку.

Журнально-ордерна форма обліку може використовуватись на підприємствах різних розмірів, форм власності, галузей економіки.

2. Постановка проблеми

Форма бухгалтерського обліку – це система облікових реєстрів, які використовуються в певній послідовності та взаємозв'язку, для ведення обліку.

Форми бухгалтерського обліку змінювались відповідно до змін економічних умов господарювання. Спочатку облік вівся самим власником господарства для спостереження і контролю збереження його

майна та вирахування розміру доходу. Згодом бухгалтерія перетворилася у окремий вид діяльності.

Будь-яка форма бухгалтерського обліку повинна відповідати таким вимогам:

- забезпечити повноту і своєчасність відображення в реєстрах господарських операцій, контроль наявності та руху активів і пасивів підприємства;
- надавати можливість раціонально розподілити облікові роботи між працівниками бухгалтерії;
- містити інформацію необхідну для прийняття ефективних управлінських рішень;
- забезпечувати складання фінансової і податкової звітності відповідно чинних нормативних документів;
- бути економічною, тобто обмежуватися оптимальним розміром витрат на ведення бухгалтерського обліку.

3. Аналіз останніх досліджень і публікацій

Пошук раціональних прийомів ведення обліку в бувшому Радянському Союзі обумовив появу журнально-ордерної форми обліку. Інструкція по її застосуванню затверджена Міністерством фінансів СРСР 8 березня 1960 р. № 63 [2], включала 9 журналів-ордерів і 17 допоміжних відомостей. Для малих підприємств і господарських організацій було затверджено скорочений варіант журнально-ордерної форми, який включав 8 журналів-ордерів і 4 відомості (наказ Міністерства фінансів СРСР від 6 червня 1960 р. № 176).

М. Т. Білуха зазначає, що завдання, функції, принципи та методика бухгалтерського обліку консервативно незмінні. Змін зазнає не методика облікової діяльності, яка лежить в основі усіх без винятку формах обліку, а методика діяльності бухгалтерів в умовах використання комп'ютерної техніки [3]. Р. Л. Хом'як вказує на застосування в сучасних умовах принципів давно відомих меморіально-ордерної

або журнально-ордерної форм обліку, а тому виділення в окремий вид автоматизованих форм є недоцільним [4]. М. Ф. Кропивко рекомендує використовувати назву “архівно-комп’ютерна форма обліку” [5]. В. В. Муравський вважає, що вплив комп’ютерно-комунікаційної техніки на бухгалтерські принципи доцільно досліджувати у напрямках підвищення рівня контролю за господарськими операціями, зростання достовірності та оперативності обліку, сприяння уніфікації й стандартизації облікової системи, максимізації аналітики, забезпечення зручності в отриманні інформації [6].

4. Мета статті

Обґрунтування необхідності використання журнально-ордерної форми бухгалтерському обліку для потреб різних користувачів інформації.

5. Ведення журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку

При журнально-ордерній формі бухгалтерського обліку аналітичний і синтетичний облік здійснюється одночасно в спеціальних бухгалтерських ре-

гістрах – журналах-ордерах і відомостях. До окремих журналів-ордерів ведуть “Аналітичні дані”, в яких деталізують проведені записи.

Хронологічний і систематичний запис у журналах-ордерах поєднано. Звідси і назва цих регістрів – вони одночасно є журналами і ордерами.

Журнал-ордер являє собою нагромаджувальний регістр, який побудований за кредитовою ознакою. Призначений він для відображення записів відповідних господарських операцій за місяць по кредиту одного або декількох синтетичних рахунків в дебет кореспондуючих з ними рахунків.

Схема побудови журналу-ордера показана на прикладі рахунку 30 “Готівка” (табл. 1).

У зв’язку з використанням принципу реєстрації облікових даних за кредитовою ознакою записи по кредиту кожного синтетичного рахунку здійснюються у одному журналі-ордері. Дебетові обороти по відповідному синтетичному рахунку виявляються в різних журналах-ордерах. Після перенесення підсумків із всіх журналів-ордерів у головну книгу в ній підраховують обороти по дебету кожного рахунку (табл. 2).

Таблиця 1

Журнал-ордер № 1 по кредиту рахунку 30 “Готівка” за січень 2015 р.

Дата	Підстава для запису	В дебет рахунків			Разом по кредиту
		31	37	66	
02.01	Звіт касира	1500	80	2800	4380
	і так далі				
	Разом за місяць	8000	1200	14800	24000

Таблиця 2

Головна книга за 2015 р. Рахунок 30 “Готівка”

Місяці	Обороти за дебетом					Обороти за кредитом	Залишок	
	з кредиту рахунку № 31 за журнал-ордером № 2	з кредиту рахунку № 37 за журнал-ордером № 3	з кредиту рахунку № 70 за журнал-ордером № 6	і т.д.	разом		дебет	кредит
На 01.01							2000	
Січень	8000	1200	13800		23000	24000	1000	
Лютий								
і т.д.								
Разом	70100	8400	106500		185000	184500	2500	

Журнали-ордери призначені для відображення взаємопов’язаних та однорідних за економічним змістом операцій, тому в деяких з них записують операції по декількох синтетичних рахунках. В цьому випадку для кожного з них в регістрі відведений розділ.

Шахова побудова журналів-ордерів дозволяє значно скоротити в них кількість записів, не порушуючи подвійного запису, бо кожна зафіксована один раз цифра одночасно відноситься до дебету і кредиту кореспондуючих рахунків.

В основу побудови журналів-ордерів взято кредитову ознаку тому, що вона більше ніж дебетова відповідає характеру господарських операцій. Кредит здебільшого показує початок руху засобів, тобто звідки вони надходять, а дебет – його закінчення, тобто куди вони надходять (використовуються).

Більшість журналів-ордерів та відомостей до них поєднують синтетичний та аналітичний облік. Тому відпадає необхідність вести аналітичний облік в окремих регістрах. Синтетичний та аналітичний облік здійснюється в одному обліковому процесі.

Журнально-ордерна форма обліку передбачає використання таких принципів:

– запис операцій в журналах-ордерах здійснюється по кредиту рахунку в кореспонденції з дебетом інших рахунків;

– об’єднання, як правило, в єдиній системі записів синтетичного і аналітичного обліку;

– відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій в розрізі показників, необхідних для здійснення управління, контролю, аналізу і складання фінансової звітності;

– застосування журналів-ордерів із декількома рахунками, які мають між собою економічний і обліковий зв'язок;

– побудова облікових реєстрів із попередньо вказаною кореспонденцією рахунків і показниками, які необхідні для складання фінансової звітності;

– застосування місячних, а в деяких випадках квартальних і річних журналів-ордерів з використанням необхідної кількості вкладних листків.

Записи в журнали-ордери і відомості здійснюються в хронологічному порядку на підставі первинних документів. При великій їх кількості, по однорідних операціях, використовують накопичувальні (допоміжні) відомості, підсумки яких в кінці місяця переносяться у журнали-ордери.

Підсумки із журналів-ордерів щомісяця записують у головну книгу, яка, на відміну від журналів-ордерів, побудована за дебетовою ознакою. Аналітичний облік ведеться в журналах-ордерах та відомостях. По окремих рахунках для аналітичного обліку використовують книги або картки. Послідовність записів при журнально-ордерній формі обліку показана на рис. 1.

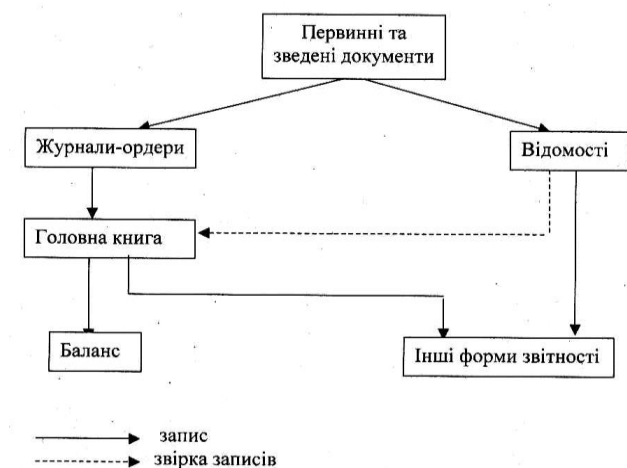


Рис. 1. Схема журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку

Грунтуючись на принципах журнально-ордерної форми удосконалювалися її облікові реєстри. Так, Міністерство фінансів України наказом від 29 грудня 2000 р. № 356 затвердило “Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку” [7]. Передбачено 7 журналів і відповідні відомості.

В Україні ґрунтовні наукові дослідження з використання журнально-ордерної форми обліку в сільському господарстві проведені в 60-х роках минулого століття вченими УкрНДІ економіки і організації сільського господарства.

Міністерство аграрної політики України наказом № 49 від 7 березня 2001 р. затвердило “Рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою” і відповідні реєстри [8]. Вони удосконалювалися. Так, Міністерство аграрної політики України наказом від 4 червня 2009 р. № 390 затвердило нові “Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів

журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств” [9]. Методичні рекомендації включають 15 журналів-ордерів, а цифрова нумерація їх від 1 до 8, що досягнуто за рахунок введення до коду журналів-ордерів не лише цифр, а і великих літер. Методичними рекомендаціями для кожного розділу обліку передбачено один або кілька журналів-ордерів.

7. Результати дослідження

Форми бухгалтерського обліку змінювались відповідно до змін економічних умов господарювання та розвитку обчислювальної техніки. Використання комп'ютерів забезпечує глибоку деталізацію та швидке подання інформації на електронних носіях. Вона повинна бути у такому вигляді, який дозволяє користувачам приймати ефективні управлінські рішення і забезпечує збереження майна власника.

Шахова побудова облікових реєстрів, що застосовується в журнально-ордерній формі, дає можливість отримувати з комп'ютерів не тільки підсумкову інформацію, а і її взаємозв'язок з джерелами формування, що значно підвищує її цінність. Отже, при комп'ютерних формах обліку має широко використовуватися шаховий принцип записів, який застосовується у паперових формах.

Журнально-ордерна форма передбачає реєстрацію первинних документів у взаємопов'язаних реєстрах синтетичного і аналітичного обліку, її принципи можуть ефективно застосовуватись на підприємствах в умовах автоматизації бухгалтерського обліку.

8. Висновки

1. Реєстри журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку можна широко використовувати на підприємствах. Вони вирішують завдання обліку в сучасних умовах, передбачають своєчасне складання і подання фінансової звітності, забезпечують одержання детальної інформації, яка необхідна для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

2. В автоматизованій системі обліку для підготовки управлінської інформації доцільно застосовувати шаховий принцип записів, який достатньо апробований у паперових формах облікових реєстрів.

Література

1. Закон України від 16 липня 1999 р. № 996–XIV “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [Електронний ресурс]. – Верховна рада України, 1999. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
2. Инструкция по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства, утверждена Министерством финансов СССР 8 марта 1960 г. № 63 [Текст]: сб. норм. док. / Бухгалтерський учёт. – М.: “Финансы и статистика”. – 1987. – С. 108–115.
3. Білуха, М. Т. Теорія бухгалтерського обліку [Текст]: підручник / М. Т. Білуха. – К.: КДТЕУ, 2000. – 692 с.
4. Бухгалтерський облік в Україні [Текст]: навч. пос./ за ред. Р. Л. Хом'яка. – Львів: НУ “Львівська політехніка”, 2003. – 820 с.
5. Кропивко, М. Ф. Основи архівно-комп'ютерної форми обліку [Текст] / М. Ф. Кропивко, М. І. Козак,

В. І. Похіленко, Е. П. Романова; за ред. П. Т. Саблука. – К.: ІАЕ УААН, 2004. – 126 с.

6. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології [Текст]: монографія / під заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. – К., 2013. – 606 с.

7. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356 [Електронний ресурс]. – Верховна рада України, 2000. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

8. Рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою: Затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 7 березня 2001 р. № 49 [Електронний ресурс]. – Верховна рада України, 2001. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

9. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств: Затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390 [Електронний ресурс]. – Верховна рада України, 2009. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

References

1. Zakon Ukrainy vid 16 lypnya 1999 roky № 996–XIV “Pro buhgalters’kiy oblik ta finansovy zvitnist’ v Ukraini” [Law of Ukraine of July 16, 1999 № 996–XIV “On accounting and financial reporting in Ukraine”] (1999). Verhovna rada Ukrainy. Available at: <http://www.rada.gov.ua>

2. Instruksiya po primeneniu edinoi zhurnalno-ordernoy formy schetovodstva, utverzhdena Ministerstvom finansov SSSR 8 marta 1960 goda № 63 [Instructions for use a single journal-order form of accounting, approved by the Ministry of finance of USSR dated March 8, 1960 № 63] (1987). Finance and statistics. Moscow, 108–115.

3. Bilukha, M. T. (2000). Teoriya buhgalters’kogo obliku [Theory of accounting]. Kyiv: KDTEU, 692.

4. Homyak, R. L. (Ed.) (2003). Buhgalters’kiy oblik v Ukraini [Accounting in Ukraine]. L’viv: NU “Lviv Polytechnic”, 820.

5. Kropyvko, M. F., Kozak, M. I., Pohilenko, V. I., Romanova, E. P.; Sablyk, P. T. (Ed.) (2004). Osnovy arhivno-komp’uternoi formy obliku [Basics of archival and computer form of accounting]. Kyiv: IAE Agrarian Sciences, 126.

6. Bytinets, F. F. (Ed.) (2013). Buhgalters’kiy oblik, kontrol’ i analiz: problemy teorii ta metodologii [Accounting, control and analysis: problems of theory and methodology]. Kyiv, 606.

7. Metodychni rekomendatsiyi po zastosuvannu registriv buhgalters’kogo obliku, zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29 grudnya 2000 roky № 356 [Methodical recommendations on the application of accounting registers, approved by the Ministry of finance of Ukraine by the order dated December 29, 2000, № 356] (2000). Verhovna rada Ukrainy. Available at: <http://www.rada.gov.ua>

8. Rekomendatsiyi z organizatsiyi ta vedennya buhgalters’kogo obliku za zhurnalno-ordernou formou, zatverdzheno nakazom Ministerstva agrarnoi polityiki Ukrainy vid 7 bereznya 2001 roky № 49 [Recommendations on the organization and keeping of accounting for journal-order form, approved by order of the Ministry of agrarian policy of Ukraine dated March 7, 2001, № 49] (2001). Verhovna rada Ukrainy. Available at: <http://www.rada.gov.ua>

9. Metodychni rekomendatsiyi schodo zastosuvannya registriv zhurnalno-ordernoy formy obliku dlya sil’s’kogospodars’kyh pidpryemstv, zatverdzheno nakazom Ministerstva agrarnoi polityiki Ukrainy vid 4 chervnya 2009 roky № 390 [Methodical recommendations on the application of registers of journal-order form of accounting for agricultural enterprises, approved by order of the Ministry of agrarian policy of Ukraine dated June 4, 2009, № 390] (2009). Verhovna rada Ukrainy. Available at: <http://www.rada.gov.ua>

Дата надходження рукопису 18.08.2015

Сук Петро Леонідович, доктор економічних наук, професор, кафедра бухгалтерського обліку і аудиту, Національний університет біоресурсів і природокористування України, вул. Героїв Оборони, 11, м. Київ, Україна, 03041

E-mail: sukpeter35@gmail.com

Омран Ахмад Мохаммад Аль-Іббіні, доцент, кандидат економічних наук, кафедра бухгалтерського обліку, Аль-Зайтонахський університет Йорданії, вул. Р. О. Вох 130, Амман, Йорданія, 11733

УДК 330.131.7:656.2

DOI: 10.15587/2313-8416.2015.50689

УДОСКОНАЛЕННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ НЕРУХОМОГО МАЙНА ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ

© **В. В. Масалигіна**

Узагальнено класифікаційну структуру нерухомого майна залізничного транспорту. Визначено, що в нерухомому майні залізничного транспорту існують будівлі практично всіх сегментів ринку нерухомості. Визначено особливості нерухомості залізничного транспорту та удосконалено класифікацію нерухомого майна залізничного транспорту в частині комерційної нерухомості. Встановлено, що запропоновані класифікаційні ознаки можуть бути основою для прийняття рішень про рівень управління комерційною нерухомістю

Ключові слова: *нерухоме майно, нерухомість, комерційна нерухомість, класифікація, нерухоме майно залізничного транспорту*