

UDC 657
JEL: M41

ЗАСАДНИЧІ ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Хоптинський Ю.А.,

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

- ▲ Висвітлено проблемні питання щодо визначення, тлумачення та застосування у фаховій літературі, в тому числі з організації бухгалтерського обліку, таких загальноекономічних категорій, як «об'єкт» і «предмет», їх узгодженості, співвідношення тощо.
- Загальнонаукові й фахові категорії та терміни, об'єкт і предмет, організація обліку, обліковий процес, об'єкти організації бухгалтерського обліку.

ОСНОВОПОЛАГАЮЩИЕ ВОПРОСЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Хоптинский Ю.А.,

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета ГБУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана»

- ▲ Освещены проблемные вопросы относительно определения, толкования и применения в профессиональной литературе, в том числе и по организации бухгалтерского учета, таких общеэкономических категорий, как «объект» и «предмет», их согласованности, соотношения и т. п.
- Общеэкономические и профессиональные категории и термины, объект и предмет, организация учета, учетный процесс, объекты организации бухгалтерского учета.

THE FUNDAMENTAL QUESTION OF THE ACCOUNTING ORGANIZATION

Khoptynskiy Y.A.,

Ph.D. in Economics, Associated Professor of Department of Accounting, SHEE "Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman"

- ▲ The problematic issues on defining, interpretation and usage in the economic literature, including in the accounting organization, of such economic categories as "object" and "subject", they interrelation and correlation, etc., are addressed.
- General scientific and professional notions and categorical concepts and terms, object and subject, the accounting organization, accounting process, objects of the accounting organization.

Постановка проблеми

Бухгалтерський облік як систему наукових знань і одночасно як чітко окреслену практичну діяльність можна розглядати в різних аспектах: теоретико-методологічному, технологічному, методичному, організаційному, кібернетичному тощо. Стаття 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (надалі за текстом – Закон про бухоблік) визначає бухгалтерський облік як процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. У цьому визначенні чітко відслідковується технологічно-методичний аспект бухгалтерського обліку, як певної

сукупності послідовних взаємопов'язаних операцій. У той же час розділ III Закону про бухоблік називається «Організація та ведення бухгалтерського обліку», тобто виокремлення організації обліку і його методики («ведення») передбачено на законодавчому рівні.

Водночас варто зазначити, що законодавчого визначення терміну «організація обліку» немає. Також, на наш погляд, у нормативних документах та фаховій літературі недостатньо або ж неоднозначно висвітлено такі засадничі питання організації бухгалтерського обліку, як категорійний апарат, склад і зміст системоутворюючих елементів (мета, предмет і об'єкти, методи дослідження і т. ін.), що у сукупності свідчить про актуальність та проблематику цих питань.

Аналіз останніх публікацій

Дане дослідження щодо визначення суті загальнонаукових категорій «об'єкт» і «предмет» та тлумачення їх співвідношення практично повністю проведене у формі аналізу та співставлення різних, часто неоднозначних і навіть протилежних точок зору.

Аналіз фахових, у т.ч. останніх публікацій свідчить про очевидну плутанину щодо складу об'єктів організації бухгалтерського обліку.

Більш детальне висвітлення різних підходів (позицій, точок зору) щодо зазначених питань наведено нижче за текстом і в таблицях № 1 і № 2.

Метою даного дослідження є, по-перше, визначення змісту й співвідношення загальнонаукових категорій «об'єкт» і «предмет» загалом, та в організації бухгалтерського обліку зокрема, і, по-друге, уточнення та систематизація складу об'єктів організації бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження

До основних елементів бухгалтерського обліку як галузі наукових та прикладних знань належить також відповідний категорійний апарат. Відтак не втрачає актуальності правильне визначення і, особливо, тлумачення загальнонаукових, загальноекономічних та фахових категорій і термінів, їх узгодженість, співвідношення тощо. До таких термінів, зокрема, належать «об'єкт» і «предмет». Як влучно зазначили проф. Кужельний М.В. та Лінник В.Г.: «Визначення предмета науки є одним із засадних питань теорії бухгалтерського обліку», оскільки: «...немає визначення предмету – немає і самої науки» [5, с. 28].

Разом із тим у науковій літературі з організації бухгалтерського обліку, як і загалом у фаховій обліковій літературі, спостерігаються значні розбіжності щодо тлумачення суті таких засадних категорій як «об'єкт» і «предмет», їх узгодженості, співвідношення і т. ін., що ілюструється даними таблиці № 1.

ВИЗНАЧЕННЯ «ПРЕДМЕТА» І «ОБ'ЄКТА» («ОБ'ЄКТИВ») ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В НАУКОВІЙ ФАХОВІЙ ЛІТЕРАТУРІ

Таблиця 1

ДЖЕРЕЛО	ВИЗНАЧЕННЯ ПРЕДМЕТА	ВИЗНАЧЕННЯ ОБ'ЄКТА (ОБ'ЄКТИВ)
1	2	3
<i>Шмигель А.Д.</i> Организация бухгалтерского учета и оперативного экономического контроля на промышленном предприятии. – К.: Ред.-изд. отдел Киевского ин-та нар. хоз. им. Д.С. Коротченко, 1973. – 244 с.	—	—
<i>Кузьминский А.Н., Сопко В.В.</i> Организация бухгалтерского учета и экономического анализа в промышленности – М.: Финансы и статистика, 1984. – 200 с.	—	Объектами организации бухгалтерского учета и анализа являются технологический процесс (учетный и аналитический) и труд, работа (деятельность) исполнителей (с. 38)
<i>Литвин Ю.Я., Олійник В.М., Палюх М.С., Семчишин М.В.</i> Организация бухгалтерського обліку, контролю і аналізу в сільському господарстві. – Тернопіль: Тернопіль, 1998. – 376 с.	...предметом організації бухгалтерського обліку господарської діяльності є обліковий і аналітичний процеси, структура обліково-економічних підрозділів апарату управління, праця людей, зайнятих обліком і аналізом, організаційне, правове й технічне забезпечення обліку й аналізу та їхній розвиток (с. 11)	Під об'єктом організації мають на увазі ... обліковий та аналітичний процеси предметів і продуктів праці, її оплати, засобів праці, процесів виробництва та реалізації продукції, праці виконавців, забезпечення організаційного, інформаційного, технічного обліку і аналізу, а також умов праці (с. 11)
<i>Сопко В., Завгородній В.</i> Организация бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу. – К.: КНЕУ, 2000. – 260 с.	...предмет організації обліку, контролю та аналізу господарської діяльності охоплює: – обліковий, контрольний і аналітичний процеси; – працю людей, які здійснюють облік, контроль та аналіз; – забезпечення обліку, контролю та аналізу (с. 18)	...об'єктами можуть бути технологія облікового, контрольного чи аналітичного процесу; праця виконавців; розвиток і вдосконалення обліку, контролю та аналізу; організаційне, технічне, інформаційне чи яесь інше забезпечення обліку, контролю та аналізу (с. 18)

Закінчення таблиці 1

1	2	3
<p><i>Вербицкая А.С.</i> Организация бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса в Украине. – К.: МАУП, 2000. – 116 с.</p>	<p>Предметом організації бухгалтерського обліку виробничо-господарської діяльності є:</p> <ul style="list-style-type: none"> – обліковий процес; – структура облікових підрозділів; – праця облікових робітників; – організаційне, правове і технічне забезпечення обліку (с. 23) 	<p>Основні об'єкти організації бухгалтерського обліку:</p> <ul style="list-style-type: none"> – технологія обліку – сукупність видів робіт, операцій, методичних і технічних прийомів; – носії інформації в системі облікових аналітичних реєстрів...; – документообіг... (с. 23)
<p><i>Івахненко С.В.</i> Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2003. – 349 с.</p>	—	<p>Якщо в бухгалтерському обліку об'єктом є господарські факти, то в організації бухгалтерського обліку – обліковий процес, праця виконавців, організаційне, інформаційне та технічне забезпечення обліку, тобто власне система бухгалтерського обліку (с. 86)</p>
<p><i>Свірко С.В.</i> Организация бухгалтерского обліку в бюджетних учреждениях: навч. посіб. – К.: КНЕУ, 2003. – 208 с.</p>	<p>...першою складовою предмета організації бухгалтерського обліку є обліковий процес. ... другою складовою предмета організації бухгалтерського обліку виступає праця виконавців (с. 8)</p>	<p>...до об'єктів організації бухгалтерського обліку, як за етапами облікового процесу, так і за його напрямками, належать:</p> <ul style="list-style-type: none"> – облікові номенклатури; – носії облікової інформації; – інформаційне забезпечення облікового процесу; – технічне забезпечення облікового процесу (с. 9)
<p><i>Ловінська Л.Г.</i> Организация бухгалтерского обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні / Л.Г. Ловінська, І.Б. Стефанюк. – К.: НДФІ, 2006. – 240 с. – Бібліогр.: С. 142-154.</p>	<p>Система бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання як предмет організації:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Обліковий процес. – Праця людей, зайнятих обліковим процесом. – Методологічне та методичне забезпечення облікового процесу (с. 11, рис. 1.1) 	<p>Об'єкти організації бухгалтерського обліку:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Національна система бухгалтерського обліку. – Система бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання, у т.ч.: – Обліковий процес. – Праця людей (с. 22, рис. 1.3)
<p><i>Сльозко Т.М.</i> Организация обліку: навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 224 с.</p>	<p>...предметом організації обліку є обліковий процес (с. 14)</p>	<p>... три категорії об'єктів обліку: по-перше, це особи, що виконують облікову роботу, яку потрібно організувати; по-друге, це об'єкти, з якими працюють ці особи (облікові номенклатури, носії облікової інформації та їх загальний рух); по-третє, різноманітне забезпечення обліку (нормативно-правове, технічне, інформаційне, ергономічне тощо) (с. 14)</p>
<p><i>Сук Л.К., Сук П.Л.</i> Организация бухгалтерского обліку: підручник. – К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624 с.</p>	<p>Предметом дисципліни «Организация бухгалтерського обліку» є системи ведення обліку, контролю та аналізу суб'єктів господарювання (с. 16)</p>	<p>Предмет організації бухгалтерського обліку включає такі об'єкти:</p> <ol style="list-style-type: none"> а) обліковий процес; б) працю людей, які здійснюють облік і контроль; в) забезпечення обліку і контролю (с. 17)
<p><i>Островерха Р.Е.</i> Организация обліку [текст]: навч. посіб. / Р.Е. Островерха – 2-ге вид. перероб. та доп. – К.: «Центр учбової літератури», 2012. – 568 с.</p>	<p>Узагальнення думок вчених дозволило отримати комплексне визначення предмета організації обліку та встановити, що його формують такі складові:</p> <ul style="list-style-type: none"> – обліковий процес; – праця бухгалтера або персоналу бухгалтерії; – забезпечення обліку (с. 20, 21) 	<p>Отже, об'єктами організації обліку є:</p> <ul style="list-style-type: none"> – технологія облікового процесу; – функціонування апарату бухгалтерії; – інформаційне, організаційне, нормативно-правове, технічне, ергономічне та соціальне забезпечення обліку; – розвиток та вдосконалення системи обліку (с.21, 22)

Зазначені у таблиці джерела наведені у хронологічному порядку їх опублікування, а їх зміст дозволяє зробити наступні проміжні висновки.

1. Починаючи з 70-х років минулого століття і до теперішнього часу багато авторів, котрі досліджували безпосередньо організаційні аспекти

бухгалтерського обліку, не вважали за потрібне визначитись конкретно щодо суті словосполучень «предмет організації бухгалтерського обліку» та «об'єкт організації бухгалтерського обліку».

2. Зміст «предмета й об'єкта організації» не залежить від класифікаційних ознак сфери дослідження (галузі, форми власності, організаційно-правової форми підприємств тощо). Водночас слід зауважити, що специфічні особливості різних організаційно-правових форм і форм власності, секторів (галузей) економіки та видів діяльності суттєво впливають як на методику бухгалтерського обліку, так і на його організацію. У зв'язку з цим розрізняють організацію обліку в межах окремих суб'єктів господарювання, у їх об'єднаннях за різними ознаками і загалом, у масштабі всієї країни, – як організацію національної системи бухгалтерського обліку. Вочевидь, що базовою, центральною або визначальною ланкою у цих галузевих, видових, ієрархічних і т. ін. ланцюжках є **окремий суб'єкт господарювання** – кожна окрема юридична особа (підприємство, організація, установа тощо).

3. Очевидна плутанина щодо визначення суті термінів «об'єкт» і «предмет» та тлумачення їх співвідношення притаманна більшості авторів, що у сукупності спонукає до більш детального висвітлення цієї проблематики.

Дослідження енциклопедичних джерел, фахової загальноекономічної та облікової літератури щодо дефініцій та співвідношення термінів «об'єкт» і «предмет» свідчить про існування щонайменше трьох різних підходів. Але насамперед слід зауважити, що у всіх словниках іншомовних слів зазначено, що термін «об'єкт» походить від латинського *objectum* – предмет, причому будь-який: матеріальний, духовний тощо.

Оскільки термін «предмет» обумовлений терміном «об'єкт», суть першого підходу, зазвичай філософського, полягає у тому, що це ідентичні (адекватні, тотожні) терміни, слова-синоніми. Так, загальноновизнаний «Энциклопедический словарь» Ф.А. Брокгауза 1890 року видання містить буквально наступне визначення суті терміну «предмет»: «**Предметъ** – см. **Объектъ**». Також у довідковому виданні 2006 року «Философия: Энциклопедический словарь / под ред. А.А. Ивина» визначено: «Предмет – всякий объект, выступающий как ограниченный или завершенный».

Прихильники другого підходу, зазвичай загальноекономічного, вважають, що предмет є частиною об'єкта, або ж деяка кількість предметів у сукупності складають один, певний об'єкт. Наприклад, в Економічному енциклопедичному словнику

читаємо: «Об'єкт – 1) предмет, явище, процес – усе, на що спрямована будь-яка діяльність» [4, с. 3]; і водночас: «Предмет – певна цілісність (підсистема, елемент, компонент), виокремлена з об'єкта в процесі пізнання та діяльності людини» [там же, с. 157]. Інша подібна дефініція: «Предмет, целостность, выделенная из мира объектов в процессе человеческой деятельности и познания» [1, с. 488]. Та ж думка у філософському словнику М.О. Булатова: «Предмет – одне з багатьох значень об'єкта».

Цю ж точку зору поділяє Міністерство освіти і науки України. У чинних Основних вимогах до дисертацій та авторефератів дисертацій зазначено: «*Об'єкт дослідження* – це процес або явище, що породжує проблемну ситуацію й обране для вивчення. *Предмет дослідження* міститься в межах об'єкта. Об'єкт і предмет дослідження як категорії наукового процесу співвідносяться між собою як загальне і часткове».

Зважаючи саме на такий підхід, сформульовано визначення у навчально-методичній літературі з прикладних економічних наук (дисциплін). Наприклад, у підручнику з економіки підприємства: «Об'єктом економіки підприємства є економічні процеси і закономірності організації, функціонування та розвитку підприємства. Предметом дисципліни «Економіка підприємства» є виявлення конкретних форм прояву економічних законів і закономірностей у підприємницькій діяльності суб'єктів господарювання» [3, с. 14].

Третій підхід щодо співвідношення термінів «об'єкт» і «предмет» є діаметрально протилежним до другого і властивий науковій та навчально-методичній літературі з бухгалтерського обліку. Важко сказати, коли саме і ким вперше був запропонований або обраний такий підхід. Разом із тим аналіз фахових літературних джерел свідчить, що становлення саме такого тлумачення відбувалося поступово, приблизно у 70-ті роки минулого століття. Так, ще у 1975 році, в «Теории бухгалтерского учета» знаного фахівця В.Г. Макарова йшлося про різні дефініції змісту терміна «предмет» і жодного слова не говорилося про його об'єкти та їх співвідношення. Але вже у 1977 році у праці П.П. Німчинова «Загальна теорія бухгалтерського обліку» міститься окремий розділ під назвою: «Предмет і об'єкти бухгалтерського обліку», у якому, зокрема, зазначено: «Термін «об'єкт» буквально означає те саме, що й «предмет». ... терміни «предмет» і «об'єкт» вживаються для визначення різного обсягу змісту. Термін «предмет» ... означає найбільш суттєве і загальне ..., що становить зміст бухгалтерського обліку. Під терміном «об'єкт» треба розуміти частину цілого, тобто окремі, найбільш

суттєві елементи предмета бухгалтерського обліку» [7, с. 33]. Варто зазначити, що цю ж позицію поділяють і російські науковці. Наприклад, Палій В.Ф. та Соколов Я.В.: «Границы ..., охватываемые предметом бухгалтерского учета, конкретно определяются объектами бухгалтерского учета» [8, с. 52].

В подальшому саме такий підхід неодноразово засвідчили у своїх роботах знані обліковці – представники обліково-економічного факультету Київського національного економічного університету – Н.М. Грабова, А.М. Кузьмінський, М.В. Кужельний, В.В. Сопко та інші. Так, в одній із численних робіт проф. Кузьмінського А.М. та Сопко В.В. зазначено: «Под объектом организации понимают предмет (явление, процесс), на который направлена организаторская деятельность» [6, с. 20].

Доречно, що у споріднених економічних науках (дисциплінах), зокрема в аудиті та економічному аналізі, «предмет» і «об’єкт» співвідносяться так само, як і в бухгалтерському обліку, тобто як загальне та часткове. Вочевидь, це пояснюється тим, що названі науки виокремились із бухгалтерського обліку відносно нещодавно, коли більшість засадних питань теорії бухгалтерського обліку були вже вирішені та впроваджені у науково-методичну літературу.

Зважаючи на сказане, викликає подив, що чинні для студентів КНЕУ «Методичні рекомендації щодо підготовки МДР з обліку та аудиту» кардинально суперечать принциповим засадам теорії бухгалтерського обліку, натомість слово в слово дублюють вимоги Міністерства освіти і науки України до дисертаційних досліджень.

На нашу думку, принципова розбіжність між загальноекономічним та обліковим тлумаченням співвідношення термінів «об’єкт» і «предмет» викликає обґрунтовані нарікання студентів-випускників, пошукачів наукових ступенів та викладачів-обліковців, негативно впливає на чітке визначення сфери (межі, кола) наукових досліджень, а отже, і на їх якість.

Як зазначено вище, у фахових виданнях сутність і зміст терміну «предмет» бухгалтерського обліку прийнято конкретизувати через його окремі складові частини – об’єкти. Типовий перелік

об’єктів бухгалтерського обліку визначений Міністерством України у Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підприємств і організацій. Конкретний перелік об’єктів бухгалтерського обліку визначає кожне підприємство шляхом розробки так званого Робочого плану рахунків, ступінь аналітичності якого залежить від специфіки підприємства.

Кожен із об’єктів бухгалтерського обліку потребує відповідної організації, відповідного **забезпечення предметами праці** (інформацією), **засобами праці** (робочими місцями й засобами обчислювальної та оргтехніки), а також **виконавцями**. Відтак на кожному підприємстві з урахуванням його специфіки слід визначити (або ж знайти обґрунтовані відповіді на три основні питання):

1. Конкретні предмети праці (що саме треба обліковувати, яка саме інформація потрібна?).
2. Конкретні засоби праці (за допомогою чого саме здійснюватиметься обробка інформації?).
3. Конкретних виконавців та їх посадові обов’язки (хто і як повинен виконувати потрібну роботу?).

Відповіді на ці питання, по суті, формують перелік основних об’єктів організації бухгалтерського обліку. Інформація, техніка та праця виконавців утворюють, так би мовити, «ядро» загальної сукупності об’єктів організації бухгалтерського обліку. У фаховій літературі ці три основних об’єкти організації називаються по-різному і деталізуються по-різному, що підтверджується змістом таблиці № 2, де кожний автор називає «свої» види забезпечення обліку (облікового процесу). Особливо це стосується *інформаційного* забезпечення, як от: «організація облікового процесу», «організація інформаційного забезпечення облікового процесу», «організація технології облікового процесу» тощо. У наведеній вище таблиці серед численних предметів та об’єктів організації бухгалтерського обліку найчастіше зустрічається «обліковий процес». Насамперед слід зазначити, що законодавчого визначення цього словосполучення немає, і лише у роботах окремих авторів знаходимо спробу визначити його суть.

ВИЗНАЧЕННЯ СУТІ СЛОВСПОЛУЧЕННЯ «ОБЛІКОВИЙ ПРОЦЕС» У НАУКОВІЙ ФАХОВІЙ ЛІТЕРАТУРІ

Таблиця 2

ДЖЕРЕЛО	ВИЗНАЧЕННЯ
1	2
Кузьминский А.Н., Сопко В.В. Организация бухгалтерского учета и экономического анализа в промышленности – М.: Финансы и статистика, 1984. – 200 с.	Учетный процесс – сложный процесс, состоящий из нескольких видов (этапов) работ. Каждый вид работ подразделяется на фазы, которые, в свою очередь, состоят из множества элементов (операций) (с. 49)

Закінчення таблиці 2

1	2
Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: підручник. – К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624 с.	Обліковий процес включає технологію обліку, збирання, опрацювання і видачу інформації для складання звітності та прийняття управлінських рішень (с. 17)
Островерха Р.Е. Організація обліку [текст]: навч. посіб. / Р.Е. Островерха – 2-ге вид. перероб. та доп. – К.: «Центр учбової літератури», 2012. – 568 с.	Обліковий процес (від лат. processus) – це сукупна послідовність дій, що забезпечують «виявлення, вимірювання, реєстрацію, накопичення, узагальнення, зберігання та передачу інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень» (с. 157)

Наведене свідчить, що по суті *обліковий процес* – це *сукупність облікових операцій*, а словосполучення «бухгалтерський облік» і «обліковий процес» – тотожні поняття, синоніми, хоча про це ніхто не каже прямо. Як приклад – робота Р.Е. Островерхої, де для визначення словосполучення «обліковий процес» залучена цитата із Закону про бухоблік. Отже, на наш погляд, некоректно вважати, що «обліковий процес» є одним із об'єктів організації бухгалтерського обліку, оскільки ці вирази не можуть за змістом співвідноситись як ціле і його складова частина, як предмет і один із його об'єктів. Зважаючи на те, що основним змістом «організації обліку» є забезпечення його функціонування, вважаємо, що поміж окремих об'єктів організації слід виділяти не «Обліковий процес», а його **«Інформаційне (або інформаційно-технологічне) забезпечення»**.

Декілька зауважень щодо *нормативно-правового забезпечення*, яке досить часто згадується у таблиці № 1. Відомо, що фінансова (бухгалтерська) звітність та інші узагальнені показники, які формуються на її підставі, мають загальнодержавне значення, а тому облік на кожному підприємстві повинен здійснюватись виключно за задалегідь встановленими правилами, у чітко визначеному правовому полі. Отже, одним із перших об'єктів організації бухгалтерського обліку на кожному підприємстві є **нормативно-методичне забезпечення**, тобто визначення відповідного кола (переліку) нормативно-методичних документів, які стосуються облікової діяльності саме цього підприємства, зважаючи на його специфіку. Наприклад, із загальної кількості діючих П(С)БО (більше 3-х десятків), кожне конкретне підприємство має визначити коло (перелік) саме тих, які мають безпосереднє відношення до власної діяльності.

Водночас у фахових джерелах нормативно-методичне забезпечення зазвичай іменується як «нормативно-правове». Разом із тим аналіз визначень (тлумачень) термінів та словосполучень

«норма», «право», «норма права», «юридична норма», «закон», «підзаконний акт» і т.п., які наведені у Великому енциклопедичному юридичному словнику [2], дозволяє зробити висновок, що «нормативний акт» і «нормативно-правовий акт» або ж «нормативні документи» і «правові документи» – це по суті одне й те ж, тобто тотожні за значенням словосполучення. З огляду на сказане вважаємо, що у бухгалтерському обліку більш правильно і доречно вживати слово «нормативно-методичне», оскільки, по-перше, вирази «нормативні документи» та «правові документи» є, по суті, синонімами, тому «нормативно-правові документи» – це вираз на кшталт «масло масляне». По-друге, документи, які регламентують бухгалтерський облік, у переважній частині випадків стосуються саме методичних, а не правових (юридичних) його аспектів. Наприклад, у більшості регламентуючих вказівок Мінфіну України (методичних рекомендацій, листів, роз'яснень тощо) увага акцентується на варіативності організації та методики обліку, а не на його правочинності.

Висновки

1. Маючи на увазі, що законодавчого визначення терміну (словосполучення, виразу) «організація обліку» немає, слід погодитися з визначенням, яке зазвичай з певними варіаціями наводиться у фахових виданнях, а саме – **цілеспрямована діяльність з упорядкування та вдосконалення бухгалтерського обліку** (його системоутворюючих елементів, форми, змісту тощо). Саме упорядкування та вдосконалення, тобто оптимальне функціонування бухгалтерського обліку в просторі й часі, і є **метою** його організації.

2. Виробництво будь-якої продукції можливе лише за певних передумов і потребує відповідного забезпечення, тобто створення певної інфраструктури (комплексу допоміжних і обслуговуючих служб), а тому, якщо розглядати бухгалтерський облік як технологічний процес,

суттю «організації обліку» є **забезпечення здійснення цього процесу, а також управління ним**. Під «забезпеченням облікового процесу» розуміється створення певного комплексу передумов (засобів бухгалтерського виробництва та праці виконавців), які уможливають його функціонування. Комплекс передумов включає *нормативно-методичне, інформаційне (інформаційно-технологічне), технічне (матеріально-технічне), кадрове та інші види забезпечення*. Організація обліку – це, так би мовити, **менеджмент і**

маркетинг бухгалтерського виробництва. Крім того, слід підкреслити, що організація обліку – це не лише поточне управління обліком, але й планування його вдосконалення, розвитку, впровадження перспективних розробок тощо, тобто не виключно тактичне, а також *стратегічне керівництво* ним.

3. Загалом, як уявляється, систематизований перелік загальної сукупності об'єктів організації бухгалтерського обліку на підприємствах можна представити в таблиці 3.

ОБ'ЄКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Таблиця 3

ОБ'ЄКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	ДЕТАЛІЗАЦІЯ ОБ'ЄКТІВ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	
Забезпечення функціонування бухгалтерського обліку	Нормативно-методичне забезпечення	Зовнішні нормативно-методичні документи
		Внутрішні нормативно-методичні документи
	Інформаційне (або інформаційно-технологічне) забезпечення	Облікові номенклатури
		Носії облікових номенклатур
		Рух носіїв інформації
		Технологія обробки інформації
	Технічне забезпечення	Робоче місце та оргтехніка
		Обчислювальна техніка
		Програмне забезпечення
	Кадрове забезпечення (праця виконавців)	Організаційні регламенти
Наукова організація праці		
Нормування праці та визначення чисельності обліковців		
Ергономічне забезпечення	Дотримання вимог ергономіки	
Соціальне забезпечення		
Вдосконалення та розвиток обліку	Експертна оцінка варіантів	
	Планування розвитку	
	Впровадження розробок	
	Визначення економічної ефективності	

4. Реформування та безперервний процес удосконалення бухгалтерського обліку, зокрема законодавчо закріплений поділ його на фінансовий і внутрішньогосподарський (управлінський), впровадження П(С)БО, МСБО та МСФЗ, а також відносне виокремлення податкового обліку (податкових розрахунків) потребують постійних відповідних коректив щодо об'єктів організації. При цьому слід мати на увазі, що, по-перше, зважаючи на вимоги і рекомендації загальнодержавних, міжвідомчих,

галузевих та інших нормативно-методичних актів, перелік і зміст об'єктів бухгалтерського обліку й, відповідно, об'єктів їх організації є типовим для всіх підприємств. Однак, по-друге, діючі підприємства різняться між собою низкою ознак (організаційно-правова форма та форма власності, галузь, обсяги виробництва, кількість працюючих тощо), а тому перелік і зміст об'єктів обліку та об'єктів організації на кожному конкретному підприємстві має відображати специфіку саме цього підприємства.

1. Большая энциклопедия: В 62 томах. Т. 38. – М. : ТЕРРА, 2006. – 592 с.
2. Великий енциклопедичний юридичний словник / за ред. акад. НАН України Ю.С. Шемшученка. – 2-ге вид., переробл. і доповн. – К. : Вид-во «Юридична думка», 2012. – 1020 с.
3. Економіка підприємства: підручник / [М.Г. Грещак, В.М. Колот, О.Г. Мендрул [та ін.]; за заг. та наук. ред. Г.О. Швиданенко. – [вид. 4-е, перероб. і доп.]. – К. : КНЕУ, 2009. – 816, [8] с.
4. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. Т. 2 / за ред. С.В. Мочерного. – Львів : Світ, 2006. – 568 с.
5. *Кужельний М.В., Лінник В.Г.* Теорія бухгалтерського обліку : підручник – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с., іл.
6. *Кузьминский А.Н., Сопко В.В.* Организация бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности – К. : «Вища школа», 1986. – 256 с.
7. *Нимчинов П.П.* Общая теория бухгалтерского учета – Киев, Издательское объединение «Вища школа», 1977. – 240 с. (На украинском языке)
8. *Палий В.Ф., Соколов Я.В.* Теория бухгалтерского учета : учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 1988. – 279 с., ил.

1. Big Encyclopedia: In 62 volumes (2006), vol. 38. Moscow, TERRA, 592 p.
2. Big Encyclopedic Law Dictionary (2012), Ed. Acad. NAS of Ukraine Y.S. Shemshuchenko, 2nd ed. Kyiv, Izd «Legal Thought», 1020 p.
3. *Hreschak, M.G., Kolot, V.M., Mendrul, O.H., et al.* (2009), Business Economics: a textbook, ed. G.O. Shvydanenko, 4th ed. Kyiv, KNEU, 816 p.
4. Economic Encyclopedic Dictionary: A 2m. vol.2 / ed. SV Mocherny. – Lions: World, 2006. – 568 p.
5. *Kuzhelnyi, M.V., Linnik, V.G.* (2001), Theory of Accounting: Tutorial. Kyiv, KNEU, 334 p.
6. *Kuzminskyi, A.N., Sopko, V.V.* (1986), Organization of accounting and business analysis. Kyiv, Vishcha shkola, 256 p.
7. *Nimchinov, P.P.* (1977), The general theory of accounting. Kyiv, Publishing Association «Vishcha Shkola», 240 p.
8. *Palyy, V.F., Sokolov, Y.V.* (1988), Accounting Theory: A Textbook, 2nd ed. Moscow, Finance and Statistics, 279 p.

Дата подання рукопису: 01.08.2014 р.