

УДК 657.1

Бондаренко Н.М.

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики,  
Дніпропетровський національний університет імені Олеся Гончара

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

### THE THEORETICAL FOUNDATIONS OF ACCOUNTING ORGANIZATION IN THE ENTERPRISE

#### АНОТАЦІЯ

У статті розкрито значення організації обліку в інформаційному забезпеченні підприємств, досліджено принципи та етапи організації бухгалтерського обліку. Визначено роль облікової політики в організації облікового процесу.

**Ключові слова:** організація обліку, бухгалтерський облік, облікова політика.

#### АННОТАЦИЯ

В статье раскрыто значение организации учета в информационном обеспечении предприятий, исследованы принципы и этапы организации бухгалтерского учета. Определена роль учетной политики в организации учетного процесса.

**Ключевые слова:** организация учета, бухгалтерский учет, учетная политика.

#### SUMMARY

The article revealed the importance of accounting organization in information support of enterprises, was studied principles and stages of organization of accounting. Defined the role of accounting policies in the organization of the accounting process.

**Keywords:** organization of accounting, bookkeeping, accounting policies.

**Постановка проблеми.** Розвиток ринкової економіки, урізноманітнення фінансово-господарської діяльності та ускладнення внутрішньогосподарських та зовнішніх зв'язків зумовили кардинальне зростання потреб в інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень. Достатньо надійну і економічно обґрунтовану інформацію поставляє бухгалтерський облік.

Бухгалтерський облік є важливим елементом економічної системи, без знання якого неможливе ефективне управління підприємством, тому організація обліку є одним із головних джерел отримання інформації необхідної для прийняття та реалізації управлінських рішень. Ефективна організація обліку сприяє оптимальному використанню ресурсів, мінімізує витрати виробництва. «Організація облікової справи може впливати на розвиток і прибутковість підприємства настільки ж сильно, як і будь-яке нововведення в технічному обладнанні підприємств» [1, с. 35].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням організації бухгалтерського обліку та її проблемам присвячена значна кількість праць як у вітчизняній, так і в світовій економічній науці. Вивченням теоретичних і практичних аспектів організації бухгалтерського обліку займалися зокрема такі вчені, як П.С. Безруких, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, Й.Я. Даньків, В.П. Завгородній, В.Б. Івашкевич, М.В. Кужельний, В.С. Лень,

Л.Г. Ловінська, О.В. Олійник, М.Я. Остап'юк, В.М. Пархоменко, М.С. Пушкар, Я.В. Соколов, В.В. Сопко та ін. Завдяки роботам цих вчених сформульовано підґрунтя для подальших наукових досліджень.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Як показало вивчення економічної літератури і практики господарювання, в сфері організації обліку є ціла низка невирішених і суперечливих питань, які впливають на ефективність управлінської діяльності. Такими проблемами є: визначення елементів організації бухгалтерського обліку, формування облікової політики підприємства, вибір форми ведення бухгалтерського обліку, організація документування господарських операцій і документообороту, формування системи звітності. А оскільки в економіці нашої країни та інформаційному просторі постійно відбуваються зміни, а також враховуючи зростання значення організації бухгалтерського обліку для підприємства, зазначені проблеми організації обліку потребують постійного дослідження.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження теоретичних основ організації обліку на підприємстві як основи його сталого функціонування в системі бухгалтерського обліку.

**Виклад основного матеріалу.** Бухгалтерський облік – це складний механізм, призначення якого надавати та забезпечувати інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів з метою здійснення ефективного й оперативного управління суб'єктом господарювання в сучасних умовах. Саме для цього бухгалтерський облік повинен вирішувати поставлені завдання, і відповідно, бути організований згідно вимог чинного законодавства та умов конкретної господарюючої одиниці. Без належної організації бухгалтерського обліку неможливо досягнути позитивних результатів діяльності, оскільки вона є одним з найвідповідальніших етапів створення підприємства, а також запорукою рентабельності в майбутньому.

Що стосується терміну «організація бухгалтерського обліку», то вчені трактують його по-різному, тобто єдиного поняття досі не введено. Так, В.С. Лень під «організацією бухгалтерського обліку» розуміє «сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення її організо-

ваності, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу» [2, с. 6].

У свою чергу Ф.Ф. Бутинець визначає організацію бухгалтерського обліку як систему умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства і здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і готової продукції. На його думку, організація бухгалтерського обліку – це цілеспрямована діяльність керівників підприємства по створенню, постійному впорядкуванню та удосконаленню системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів [3, с. 40].

А.М. Кузьмінський та В.В. Сопко зазначають, що приведення у певний порядок усіх вузлів систем бухгалтерського обліку та аналізу характеризує їх організацію в широкому змісті. Організація бухгалтерського обліку являє собою систему методів і засобів, що забезпечують оптимальне її функціонування і подальший розвиток [4, с. 5].

С.В. Івахненко поділив визначення організації бухгалтерського обліку на три групи. До першої групи він відніс тлумачення організації бухгалтерського обліку як побудови системи обліку, до другої – визначення, у яких використовується системний підхід до організації обліку як важливої функції управління, до третьої – визначення організації обліку як управління обліковим персоналом [5, с. 114-118].

П.С. Безруких сутність «організації бухгалтерського обліку» розумів як «науково-обґрунтовану сукупність умов, за якої найбільш економічно і раціонально здійснюється збір, обробка і збереження облікової інформації в умовах оперативного контролю за правильним використанням засобів на підприємстві» [6, с. 12].

Таким чином, метою організації бухгалтерського обліку є ефективне виконання обліком інформаційних і контрольних функцій.

Для досягнення мети перед організацією бухгалтерського обліку поставлені наступні завдання:

- забезпечити методологічно правильне відображення активів підприємства, власного капіталу, зобов'язань, господарських операцій і фінансових результатів діяльності підприємства на бухгалтерських рахунках;
- упорядкувати обліковий процес, додати йому планомірний і цілеспрямований характер;
- забезпечити ефективність обліку на основі раціонального документообороту, комп'ютеризації, впровадження прогресивних форм і методів обліку.

В процесі вирішення окремих питань щодо організації бухгалтерського обліку слід вра-

ховувати фактори, що на неї впливають, які охоплюють, перш за все, особливості функціонування кожного конкретного суб'єкта господарювання.

У цілому на організацію обліку впливають як об'єктивні, так і суб'єктивні чинники. До перших належать: рівень розвитку ринкової економіки та ступінь демократизації суспільства, поширення процесу інтеграції економіки країни у світовій економічній простір та вимоги міжнародних інституцій щодо стандартизації та гармонізації обліку; а до других – форма власності та організаційно-правова форма господарювання; вид економічної діяльності чи галузеве підпорядкування, що зумовлює особливості та умови облікової роботи; система оподаткування; параметри підприємства за обсягами діяльності, номенклатурою продукції, чисельністю працюючих; організаційно-технічні умови діяльності, особливості технології та організаційно структури підприємства; матеріально-технічне забезпечення обліково-аналітичної роботи підприємства та рівень забезпеченості кваліфікованими обліковими працівниками; умови організації та стимулювання праці; інформаційні потреби керівництва підприємства для обґрунтування управлінських рішень тощо. Адаптування бухгалтерського обліку до специфіки підприємницької діяльності дозволяє одержати більш об'єктивну, змістовну інформацію, чим сприяє зростанню ефективності обліку як функції управління.

Організація бухгалтерського обліку ґрунтується на певних принципах. Як зазначає Н.М. Малюга, «принцип – це те, що завжди, за будь-яких умов, без будь-якого винятку властиве певному явищу. Принцип виступає основою, початком, керівною ідеєю у будь-яких відносинах» [7, с. 28].

Але слід чітко розділяти принципи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності та принципи організації обліку на підприємстві.

Принципи ведення бухгалтерського обліку є загальноприйнятими, запозиченими з міжнародних стандартів фінансової звітності та визначені в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Безумовно ці принципи впливають й на організацію обліку, оскільки облік на підприємстві повинен бути побудований таким чином, щоб облікова і звітна інформація відповідала встановленим принципам: обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність.

Вченими-теоретиками окремо від законодавчо встановлених принципів бухгалтерського обліку виділені й принципи організації обліку, тобто базові положення, на підставі яких керівництво підприємств організують єдину систему обліку.

До основних принципів організації бухгалтерського обліку відносяться цілісність, всебічність, динамічність, пропорційність, адаптивність.

Найбільш узагальнюючим принципом організації обліку є принцип цілісності. Відповідно до нього облік необхідно вести як єдине явище з урахуванням всіх об'єктів організації і всіх складових виробництва з моменту придбання запасів, виробництва, збереження готової продукції, реалізації і до моменту одержання прибутку (збитку).

Згідно з принципом всебічності, при побудові обліку необхідно врахувати всі внутрішні зв'язки і відносини, що існують в кожній господарській системі. Результати діяльності підприємства залежать від підсумків кожного структурного підрозділу, тому, підприємницьку структуру слід розглядати як єдиний цілий організм. У процесі організації обліку необхідно організувати облік не лише у цілому по підприємству, але й у розрізі кожного структурного підрозділу, виду діяльності, виду продукції тощо. Детально продумана система аналітичного обліку забезпечить інформаційні потреби апарату управління на усіх його ієрархічних рівнях, чим підвищить якість управлінських рішень.

Господарські операції й економіка в цілому постійно змінюються, що призводить до необхідності розробки нових підходів, прийомів до обліку. Наприклад, у сучасних умовах з'явився податковий облік, векселі, бартер, давальницька сировина. Система організації обліку повинна дозволяти, не ламаючи в цілому організації обліку, додавати зміни, тобто система повинна бути мобільною, що і передбачає принцип динамічності.

Крім організації обліку, обліковий процес включає контроль і аналіз діяльності підприємства. Тому необхідно в обліковому процесі розподілити роботу однаково, між усіма трьома складовими – це і передбачає принцип пропорційності.

Таким чином, перераховані принципи свідчать про те, що бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку кожного підприємства. Він є основою для формування показників фінансової, податкової, статистичної й інших видів звітності, що використовують грошовий вимірник.

Побудова організації обліку передбачає поділ на певні етапи для розподілу функцій кожного з них.

Так, на думку Ф.Ф. Бутинця, відповідно до поставлених завдань організація бухгалтерського обліку складається із трьох взаємопов'язаних етапів:

1. Методичний: передбачає вибір способів та прийомів, що є основою для таких методів обліку як документування, синтетичні та аналітичні рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс і звітність, інвентаризація, оцінка

майна та зобов'язань, калькулювання. Саме на даному етапі проводиться вибір застосування конкретних елементів методу бухгалтерського обліку, що також відповідає першому рівню системи бухгалтерського обліку.

2. Технічний: вибір форми обліку, яка найбільш повно характеризуватиме та відповідатиме розміру підприємства та його галузі. Він полягає у виборі способу обробки облікових даних, розробці, переліку і форм облікових реєстрів, встановленні порядку здійснення записів в реєстрах і переносу даних в форми звітності.

3. Організаційний: забезпечує організацію процесу управління в бухгалтерії, тобто організацію роботи облікового апарату (на відміну від перших двох, які забезпечують організацію ведення облікових записів). На даному етапі здійснюється налагодження системи адміністративного управління в бухгалтерії [3, с. 43-45].

С.В. Свірко, у свою чергу, виділяє первинний, поточний та підсумковий етапи. Першим (початковим) у процесі бухгалтерського обліку є етап первинного обліку, що характеризується наступною сукупністю операцій:

1) виявлення інформаційних даних стосовно об'єктів обліку;

2) вимірювання на базі системи показників, застосовуваних у бухгалтерському обліку (грошові, натуральні, трудові);

3) фіксування інформації у відповідних носіях облікових даних – документах.

Другий етап – поточного обліку – складається з таких операцій:

1) реєстрації інформації, здобутої в результаті первинного обліку, у системі рахунків бухгалтерського обліку;

2) реєстрації інформації в носіях інформації даного етапу обліку – облікових реєстрах;

3) групування та перегрупування показників інформаційних даних.

Третій етап облікового процесу – підсумковий, містить такі операції:

1) узагальнення інформаційних даних поточного обліку у вигляді відповідних форм звітності;

2) передача результативних даних зовнішнім та внутрішнім користувачам;

3) зберігання інформаційних даних первинного, поточного та підсумкового обліку, формалізованих у вигляді облікових документів, реєстрів та звітності [8, с. 8-9].

На думку М.С. Пушкаря, організація фінансового обліку передбачає вирішення таких принципово важливих питань, як розробка концепції облікової політики підприємства; визначення межі застосування фінансового обліку. Від вирішення цих питань залежить структура обліку, врахування запитів управлінської системи і функціонування інформаційної системи підприємства [9, с. 138].

Тобто, одним з важливих питань організації

бухгалтерського обліку на підприємстві є формування його облікової політики.

Суть облікової політики розкрито в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1, де зазначено, що це «сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності» [10, 11].

Основне призначення облікової політики полягає в: упорядкуванні облікового процесу на підприємстві; методологічному та методичному відображенні майна підприємства, господарських операцій та результатів його діяльності; наданні бухгалтерському обліку плановірності та цілеспрямованості; забезпеченні ефективності обліку. Облікова політика підприємства повинна дотримуватись принципів організації бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Формування облікової політики потрібно розглядати як один із найважливіших елементів планування діяльності підприємства.

Зазначимо, що згідно з п. 5 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно визначає свою облікову політику, відобразивши її у відповідному наказі [10]. При цьому підприємство самостійно обирає і відображає в наказі про облікову політику наступне:

- вибирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних принципів, установлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», але з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

- розробляє систему і форми внутрішнього господарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівника на підписання бухгалтерських документів;

- затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку.

Основною метою облікової політики є забезпечення достовірною інформацією про фінансовий стан підприємства, результати його діяльності користувачів звітності, на основі якої будуть прийматись рішення.

За формою, облікова політика підприємства має вигляд наказу керівника (власника). Безпосередньо наказ про облікову політику затверджує вибір методів та способів ведення обліку здійснених на основі професійного судження. На думку Я.В. Соколова, професійне судження – це «думка, що добросовісно висловлена професійним бухгалтером про господарську ситуацію і є корисним для її висвітлення, так і для прийняття дієвих управлінських рішень» [12, с. 53].

Отже, кваліфікована розробка Наказу про облікову політику дозволяє вибрати підприємству оптимальний варіант обліку, який максимально відповідатиме меті діяльності підприємства та поставленим завданням.

Велике значення для оформлення облікової політики мають також проектні документи з організації бухгалтерського обліку, які оформлюються додатками до наказу про облікову політику, зокрема: графік документообігу, робочий план рахунків, посадові інструкції тощо.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено, що відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник підприємства [10].

Керівник зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання усіма підрозділами, службами і працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та надання до обліку первинних документів. Проте, організацією бухгалтерського обліку на підприємстві повинен займатись не тільки керівник підприємства, але й головний бухгалтер.

Таким чином, ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку розпочинається з формування облікової політики суб'єкта господарювання. Від уміло сформованої облікової політики багато в чому залежить ефективність управління господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку на тривалу перспективу.

**Висновки з проведеного дослідження.** Підсумовуючи викладене вище, можна дійти однозначного висновку про те, що організація бухгалтерського обліку на підприємствах будь-якої сфери економіки матиме істотний вплив на достовірність показників звітності, податкових розрахунків та аналізу критеріїв результативності діяльності підприємств та організацій. Тому керівництво підприємства повинно вести цілеспрямовану діяльність зі створення, постійного упорядкування й удосконалювання системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Шерр И.Ф. Бухгалтерия и баланс. – 4-е изд. Пер. с нем. С.И. Цедербаума. – М. : Экономическая жизнь, 1926. – 575 с.
2. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник / За ред. В.С. Леня. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.

3. Організація бухгалтерського обліку : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 592 с.
4. Організація бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності [Текст] / А.М. Кузьмінський, В.В. Сопко. – К. : Вища шк., головне видавництво, 1986. – 256 с.
5. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку: історія, теорія, перспективи [наук. вид.] / С.В. Івахненко. – Житомир: АСА, 2011. – 416 с.
6. Безруких П.С. Организация бухгалтерского учета на предприятиях / П.С. Безруких. – М. : Финансы, 1966. – 208 с.
7. Малюга Н.М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку : [навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів] / Н.М. Малюга / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир : ПП «Рута», 2003. – 476 с.
8. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : навч. посібник / С.В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2004. – 380 с.
9. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність : навч. посібник / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 141 с.
10. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 10. – С. 3-8.
11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]:положення : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73 (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : <http://buhgalter911.com>.
12. Соколов Я.В. Профессиональное суждение бухгалтера: итоги минувшего века / Я.В. Соколов, Т.О. Терентьева // Бухгалтерский учет. – 2001. – № 12. – С. 53-57.