

Дорош Н.І., д.е.н., проф.
Київський національний
університет ім. Шевченка

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Проведено критичний аналіз дефініцій, наведених у наукових джерелах та законодавстві та сформовано власну думку щодо сутності, завдань, предмета та об'єктів організації бухгалтерського обліку в сучасних умовах.

Постановка проблеми. З огляду на потребу постійного вдосконалення управління на основі впровадження досягнень науки першочерговим стає досягнення відповідного рівня організації бухгалтерського обліку як важливої функції управління. Для управління підприємством бухгалтерський облік, як інформаційна система, має забезпечувати користувачів повною та своєчасною інформацією. Виконання завдань створення інформації для забезпечення потреб користувачів потребує належної та ефективної організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Аналіз основних досліджень та публікацій. Питання організації бухгалтерського обліку висвітлено в працях таких вітчизняних науковців: Ф.Ф. Бутинець, В.В. Сопко, С.В. Свірко, Т.М. Сльозко, Л.М. Кіндрацька, В.С. Лень, Л.Г. Ловінська та інші. **Невирішена раніше частина загальної проблеми.** Існуючі публікації характеризуються вагомими науковими результатами, однак потребують подальшого вирішення ряд питань. Зокрема, це стосується теоретичних питань сутності організації бухгалтерського обліку, виокремлення етапів та відповідних завдань організації, об'єктів, суб'єктів та методів організації. **Метою** дослідження є розвиток методологічних засад бухгалтерського обліку в сучасних умовах.

Виклад основного матеріалу. З цією метою слід чітко розрізнити поняття “організація” та “ведення” бухгалтерського обліку. Так, згідно з Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16. 07. 1999р. бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належить до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів. 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 (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та

установчих документів. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів. На головного бухгалтера (іншу особу) покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства. Ведення бухгалтерського обліку входить до обов'язків облікових працівників та полягає у застосуванні бухгалтером узгодженої з керівництвом підприємства методики та технології відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій, складання і подання звітності. Процедури з організації і ведення бухгалтерського обліку взаємопов'язані та не можуть відбуватися ізольовано одна від одної. Завдання організації бухгалтерського обліку мають забезпечити його ведення.

Завдання організації бухгалтерського обліку встановлюються, виходячи із завдань ведення бухгалтерського обліку і передбачають: вибір форми ведення бухгалтерського обліку; вибір методики, технології та техніки ведення бухгалтерського обліку; підбір облікового персоналу, створення облікового підрозділу та забезпечення його роботи; вдосконалення організаційного забезпечення системи бухгалтерського обліку з урахуванням потреб підприємства й теорії та практики обліку.

Законодавчо-нормативні акти не містять визначення поняття “організація бухгалтерського обліку”, а серед науковців немає одностайності щодо сутності та змісту цієї категорії. Поняття організації бухгалтерського обліку розглядається авторами через розкриття його об'єктів, цілей, завдань та функцій обліку, як процес, явище, складову організаційної функції управління. Найчастіше його розкривають щодо побудови всієї системи бухгалтерського обліку.

Під терміном «організація» слід розуміти впорядкування, налагодження певної системи, яка, у свою чергу, включає впорядковані складові елементи окремо і в цілому. Можна визначити три основні підходи до тлумачення сутності поняття “організація”: внутрішня впорядкованість, узгодженість, взаємодія частин цілого, обумовлених його побудовою; об'єднання людей для виконання певної діяльності з метою досягнення спільної мети; сукупність цілеспрямованих процесів, які призводять до утворення життєздатної системи. Таким чином, упорядкування всіх елементів системи бухгалтерського обліку характеризує організацію бухгалтерського обліку, яка полягає в цілеспрямованому здійсненні механізму, структури і процесів обліку.

На думку В.С. Лень організація бухгалтерського обліку – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення рівня її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу [6, С. 6].

Карпушенко М. Ю. надає таке визначення організації бухгалтерського обліку – це система впорядкованих дій зі створення системи бухгалтерського обліку, що включає складання облікових реєстрів і первинних носіїв облікової інформації, облікову політику підприємства, організацію облікового процесу.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві залежить від ряду критеріїв: форми власності; організаційно-правової форми; характер та виду діяльності; технології та обсягу діяльності; організаційної структури та структури управління; чисельності працівників [4, С. 6].

Під організацією бухгалтерського обліку слід розуміти цілеспрямовану діяльність власників та керівництва підприємства зі створення, постійного впорядкування та розвитку й вдосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів. Організації обліку – це сукупність методів, способів та засобів упорядкування та оптимізації системи бухгалтерського обліку, що забезпечують його оптимальне функціонування та подальший розвиток.

На думку певних науковців, організація бухгалтерського обліку складається з трьох взаємопов'язаних етапів: методичного, технічного (технологічного) та організаційного [2, С. 185; 5, С. 6; 1, С. 14].

Доцільно розглянути питання організації бухгалтерського обліку на всіх етапах життєвого циклу підприємства. Організація бухгалтерського обліку повинна здійснюватись з моменту створення підприємства та підтримуватись у належному стані під час його функціонування. Перший етап створення суб'єкта господарювання передбачає встановлення власників підприємства та прийняття рішення щодо затвердження керівника підприємства, який згідно з законодавством визнається особою, відповідальною за організацію бухгалтерського обліку. Згідно з Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16. 07. 1999р. питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Другий етап – організація бухгалтерського обліку передбачає три взаємопов'язані напрями: методичний; технологічний; організаційний. Завдання організації бухгалтерського обліку на початковій стадії визначаються вибором форми бухгалтерського обліку, розробкою облікових номенклатур, носіїв облікової інформації, документообігу, підбору облікового персоналу та створення бухгалтерського служби, технічного, комп'ютерного, програмного та інших видів забезпечення облікового процесу. Третій етап: упорядкування та підтримання системи обліку - етап, який супроводжує життєдіяльність підприємства для забезпечення ефективного ведення бухгалтерського обліку.

Організація обліку повинна забезпечувати зміни, які відбуваються в методології ведення обліку та стратегічні напрями розвитку. В сучасних умовах спостерігається наближення фінансового та обліку податкових розрахунків та розширення показників й значущості управлінського обліку. Такі зміни потребують адаптації облікових номенклатур до потреб користувачів та інших об'єктів організації обліку, контролю та аналізу. При організації та забезпеченні оптимального функціонування системи бухгалтерського обліку на підприємстві необхідно враховувати вид економічної діяльності суб'єкта господарювання, особливості його діяльності та організаційної структури в цілому та їх розвиток. У цьому зв'язку доцільним є виокремлення етапу вдосконалення організації бухгалтерського обліку відповідно до розвитку теорії та практики обліку та змін, які відбуваються на підприємстві.

Відповідно до загальної теорії пізнання основою для виділення науки у самостійну галузь наукових знань є встановлення її предмета та об'єкта. В першу чергу це стосується визначення її предмета, тобто з'ясування того, чим вона займається, окреслення кола основних питань, які підлягають вирішенню. Як правило, під предметом науки розуміють частину діяльності, яку вивчає, досліджує та чи інша наука. Поняття об'єкт широко вживається у значенні того, на що спрямовано дію, пізнання, дослідження. Об'єкт як філософська категорія – предмет, явище або процес, на які спрямована предметно-практична та пізнавальна діяльність суб'єкта (спостерігача). В якості об'єкта може виступати і сам суб'єкт. Суб'єктом виступає особистість, соціальна група або все суспільство.

У теорії пізнання об'єкт розглядається як те, на що спрямована пізнавальна діяльність суб'єкта дослідження (пізнання), як те, що досліджується. Об'єкт слід розглядати як частину існуючого світу, а предмет – як суб'єктивно встановлені властивості об'єкта, що піддаються пізнанню. Предмет – це властивість, притаманна об'єкту, те, що в цьому об'єкті має наукове пояснення. Об'єкт та предмет дослідження як категорії процесу наукового пізнання співвідносяться між собою як загальне та часткове.

Якщо об'єкт, як правило, є загальним для низки наук, то предмет однієї науки не може співпадати з предметом іншої. Предмет – виражена в сукупності абстрактних понять частина реальності, яку вчений робить об'єктом свого дослідження, модель об'єкта, що вивчається, створена науковим мисленням. Певна наука має характерний лише для неї предмет, яким і визначається самостійність, унікальність і особливості тієї чи іншої науки, її відмінність від інших систем знань. Визначення предмета та об'єкта дослідження в наукових кваліфікаційних роботах почало поширюватися тільки в другій половині 80 років. Концепція розмежування об'єкта й предмета дослідження зі сфери філософії перейшла до нормативних положень. Вимоги щодо їх обов'язкового визначення уперше встановлено в “Змінах і доповненнях до основних вимог до дисертацій та авторефератів дисертацій”, затверджених ВАК України наказом від 20 березня 2000 року. Від 2000 року всі дисертації, які захищаються в Україні, мають містити визначення мети, завдань, об'єкта і предмета дослідження.

Дослідження предмета як суттєвих властивостей об'єкта дає можливість встановити закономірності його функціонування. Правильне визначення предмета організації обліку сприяє вирішенню питань застосування інформації в управлінні діяльністю суб'єкта господарювання. Сам зміст предмета організації обліку повинен розкривати також його значення та роль у системі регулювання економікою країни.

Останнім часом в економічній літературі почали більш обґрунтовано висвітлювати питання теорії організації бухгалтерського обліку, однак визначення його предмета залишається дискусійним і неоднозначним. В економічній літературі засвідчується неоднаковість підходу різних науковців щодо визначення предмета та об'єкта організації бухгалтерського обліку. Виходячи із такого взаємозв'язку, деякі автори ототожнюють предмет та об'єкти організації бухгалтерського обліку. Обґрунтуванням є те, що предмет організації обліку можна пізнати лише через її об'єкти. Так, предметом організації бухгалтерського обліку є обліковий процес, робота персоналу бухгалтерії та забезпечення обліку [7, С.20]. Об'єктами організації бухгалтерського обліку можуть бути: технологія облікового процесу; праця бухгалтерів; розвиток і удосконалення

обліку; організаційне, технічне, інформаційне та інше забезпечення обліку [4, С.8]. Разом з цим, доцільно більш конкретно визначити предмет науки організація бухгалтерського обліку. Предметом організації бухгалтерського обліку є створення та організаційне забезпечення процесу ведення, функціонування та удосконалення системи бухгалтерського обліку на підприємстві.

Щодо об'єктів організації бухгалтерського обліку, то спостерігається неповне висвітлення та їх певна деталізація окремими авторами. А.Є. Ачкасов, А.П. Косяк об'єктами організації бухгалтерського обліку визначають документування господарських операцій та документообіг підприємства, фінансова політика, структура облікового підрозділу підприємства і регламентація роботи облікових працівників, організаційне, методичне, правове та технічне забезпечення бухгалтерського обліку [1, С. 10].

Необхідно підкреслити, що об'єктами організації бухгалтерського обліку є не тільки явища чи процеси, а й суб'єкт його ведення. Об'єктами організації бухгалтерського обліку є: обліковий процес; праця облікового персоналу; забезпечення ведення бухгалтерського обліку; розвиток та вдосконалення системи обліку і контролю. Суб'єктами організації бухгалтерського обліку виступають власники та керівництво підприємства у співпраці з обліковими працівниками. Суб'єктами ведення бухгалтерського обліку є працівники бухгалтерської служби чи інші особи (юридичні чи фізичні), на які покладено відповідальність за ведення бухгалтерського обліку.

Висновки. Слід зауважити, що організація обліку — це процес, який постійно розвивається, тому важливою умовою його вдосконалення є врахування сучасних досягнень науки і практики. Стратегічними завданнями організації обліку на конкретному підприємстві є: забезпечення ефективного використання облікової інформації в управлінні; розвиток управлінського обліку та узгодження всіх видів обліку; раціоналізація всіх облікових процесів; підвищення якості облікової інформації та оперативності її одержання; механізація та автоматизація облікових робіт; оптимізація організації праці виконавців; визначення обов'язків облікових працівників та створення необхідних для роботи умов; забезпечення контролю та встановлення відповідальності за невиконання обов'язків; науково обґрунтована структура облікового апарату; визначення оптимального характеру взаємозв'язків між структурними підрозділами та обліковою службою; забезпечення ефективного обліку, його постійний розвиток і подальше вдосконалення та інше.

Список використаних джерел

1. Ачкасов А.Є. Організація обліку / А.Є. Ачкасов, А.П. Косяк. – Х., 2011. – 134 с.
2. Домбровська Н.Р. Теоретичні основи організації обліку на підприємстві./ Н.Р. Домбровська // Сталий розвиток економіки. – 2011. – № 6. – С. 184-188.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
4. Карпушенко М.Ю. Організація обліку / М.Ю. Карпушенко – Х., 2011. – 241 с.
5. Кужельний М.В. Організація обліку / М.В. Кужельний, С.О. Левицька – К., 2010. – 352 с.
6. Організація бухгалтерського обліку / За ред. В.С. Леня – К., 2006. – 696 с.
7. Островерха Р.Е. Організація обліку/ Р.Е. Островерха – Ірпінь, 2008. – 318 с.
8. Сльозко Т.М. Організація обліку / Т.М. Сльозко – К., 2008. – 224 с.