

ЕКОНОМІКА ПІДПРИЄМСТВА ТА ПРОСТОРОВО - КЛАСТЕРНИЙ БІЗНЕС

УДК 657 (477)

ОРГАНІЗАЦІЯ РОБОТИ ОБЛІКОВОГО АПАРАТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Васильєва В.Г., к.е.н.*E-mail: valentina.topol@yandex.ua***Татаренко Н.М.***E-mail: donata1107@i.ua**Академія митної служби України*

У статті проаналізовано основні аспекти та вимоги щодо напрямів побудови структури облікового апарату відповідно до нормативно-методологічних засад організації обліку на підприємстві. Найчастіше науковцями виділяються загальноприйняті типи організаційних структур облікового апарату, але такий підхід не враховує сучасні вимоги системи управління щодо системи бухгалтерського обліку в аспекті формування облікової інформації та можливість автоматизації облікового процесу. Метою дослідження стало формулювання методологічних підходів щодо організації роботи облікового апарату в межах суб'єкта господарювання, шляхом обґрунтування відповідних організаційних заходів, визначення принципу розподілу праці між робітниками та концептуальних засад побудови структури бухгалтерії за обраними організаційними структурами, в межах яких формується облікова інформація. Розглянуті заходи щодо раціоналізації праці у бухгалтерії, плануванні перспективного розвитку бухгалтерського обліку дали можливість запропонувати критерії формування виваженого підходу при організації структури облікової служби, що приведе до отримання якісної облікової інформації з огляду на специфіку конкретного суб'єкта господарювання.

Ключові слова: бухгалтерський облік, організація обліку, обліковий апарат, робоче місце бухгалтера, ефективність роботи, якість облікової інформації

UDC 657 (477)

ORGANIZATION OF ACCOUNT APPARATUS IN THE ENTERPRISE

Vasylieva V.H., PhD in Economics*E-mail: valentina.topol@yandex.ua***Tatarenko N.M.***E-mail: donata1107@i.ua**Academy of Customs Service of Ukraine*

The paper analyzes the main aspects and trends of the requirements for the structure of an apparatus in accordance with regulatory and methodological principles of accounting in the enterprise. Most scholars generally distinguished types of organizational structures of accounting apparatus, but this approach does not take into

account modern requirements management system for accounting for the emergence of accounting information and the ability to automate accounting process. The aim of the study was the formulation of methodological approaches to the organization of accounting apparatus staff within the entity by appropriate institutional arrangements justification, the identification of the principle of division of labor between workers and conceptual foundations of building accounting structures for selected organizational structures within which emergences accounting information. Considered measures to rationalize work in accounting, planning long-term development of accounting criteria made it possible to offer a balanced approach to the formation of the structure of accounting service that will result in a quality, accounting information given the specifics of a particular entity.

Keywords: Accounting, Accounting organization, an apparatus, job accounting, performance, quality of accounting information

Актуальність проблеми. Відірваність вітчизняної системи бухгалтерського обліку від системи управління підприємствами, яка виникла внаслідок історичних умов її формування в умовах планової економіки, та неврахування концепції власника в контексті задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів, обумовили істотне зниження рівня якості облікової інформації, що надається менеджерам, а також припинює значення облікової служби в управлінні суб'єктами господарювання. При цьому, з огляду на сучасні світові тенденції інформатизації суспільства, очевидною для багатьох підприємств є потреба в функціонуванні окремого підрозділу, відповідального за формування та надання інформації для прийняття управлінських рішень.

Таким підрозділом може бути саме обліковий апарат, оскільки призначенням системи бухгалтерського обліку є надання інформації для користувачів. Певна річ, у цьому аспекті актуальним є формулювання концептуальних засад, методологічних підходів і практичних розробок щодо організації роботи облікового апарату, в основу яких має бути покладена потреба в інформаційному забезпеченні системи управління якісною обліковою інформацією з огляду на специфіку конкретного суб'єкта господарювання.

Аналіз останніх наукових досліджень та публікацій. Організація роботи облікового апарату на підприємстві здійснюється під час обрання відповідної форми організації ведення бухгалтерського обліку. Вивчення спеціальних джерел [2-7] дало змогу стверджувати, що вітчизняними науковцями, такими як Ф. Бутинець, О. Войналович,

І. Томашевська, В. Лень, А. Кузьмінський, В. Сопко, В. Завгородній, О. Кундря-Висоцька, В. Сопко розглядаються дві форми організації та побудови структури облікового апарату:

1) *централізована*, яка передбачає зосередження всіх облікових працівників у межах облікової служби та їх підпорядкування головному бухгалтеру;

2) *децентралізована*, яка обумовлює знаходження частини облікових працівників у складі лінійних (функціональних) підрозділів та адміністративне підпорядкування їх керівникам цих підрозділів.

Однак, слід наголосити, що в переважній більшості підручників, посібників та наукових праць їх автори не приділяють увагу такому важливому питанню, як формування критеріїв або підходів щодо обрання однієї з запропонованих форм організації та побудови облікової служби конкретним суб'єктом господарювання.

Метою статті є формулювання методологічних підходів щодо організації роботи облікового апарату в межах суб'єкта господарювання шляхом обґрунтування відповідних організаційних заходів, визначення принципу розподілу праці між робітниками та концептуальних засад побудови структури бухгалтерії за обраними організаційними структурами, в межах яких формується облікова інформація.

До основних завдань слід віднести:

– визначення доцільності впровадження кожної з форм організації роботи облікового апарату виходячи з існуючої специфіки конкретного підприємства;

– висвітлення впливу таких специфічних ознак, як обсяги бізнесу та сегментація діяльності на організацію обліку. Так, для великих та середніх підприємств і підприємств зі значним рівнем сегментації діяльності доцільним є використання децентралізованої форми побудови структури облікового апарату.

– дослідження існуючих організаційних структур управління підприємством, що обумовлює формування облікової інформації.

За умови організації роботи бухгалтерії в межах функціональної структури управління дієвим є впровадження централізованої форми, оскільки можливим є зосередження всіх облікових працівників у колі облікової служби та їх підпорядкування головному бухгалтеру. І навпаки, існування географічної або господарської організаційної

структури передбачає сегментування облікової інформації та обумовлює географічну розосередженість сегментів і як наслідок необхідність використання децентралізованої форми організації облікової служби.

Викладення основного матеріалу дослідження. Важливе значення при обранні форми організації облікової служби мають визначені галузеві особливості суб'єкта господарювання. Наприклад, значний рівень конфіденційності облікової інформації передбачає концентрацію облікових працівників у межах підрозділу, що досягається при застосуванні централізованої форми організації. Водночас складність виробничого процесу та суттєвість обсягів обігу потребують децентралізації облікових працівників з метою здійснення та контролювання облікового процесу на місцях здійснення господарських операцій, пов'язаних з виробничим процесом, або на місцях формування значної кількості типових господарських операцій.

Вирішальним при обранні форми організації облікової служби слід вважати рівень автоматизації облікового процесу, що запроваджується на підприємстві, оскільки при умові забезпечення автоматизації процесів створення, реєстрації та накопичення істотної кількості первинних бухгалтерських документів в електронній базі даних та загалом облікового процесу відпадає потреба у використанні праці облікових працівників саме на місцях – у складі лінійних (функціональних) підрозділів. Тут доцільно застосовувати централізовану форму організації та побудови облікового підрозділу.

Наступним кроком дослідження є формулювання підходів щодо обрання типу організаційної структури облікової служби, який визначає форму організації працівників у системі управління обліковим процесом суб'єкта господарювання.

Найчастіше науковцями виділяються такі типи організаційних структур облікового апарату:

- *лінійний (або простий);*
- *лінійно-штабний (або ступінчастий);*
- *комбінований (або функціонально-комбінований, або багатогранний).*

Лінійний (або простий) тип організаційної структури передбачає безпосереднє підпорядкування всіх виконавців керівникові облікового апарату - головному бухгалтеру.

Лінійно-штабний (або ступінчастий) тип організації структури передбачає створення проміжних ланцюгів управління - сектори, бюро, групи, керівникам яких частково передаються функції головного бухгалтера.

Комбінований (або функціонально-комбінований, або багатогранний) тип організації обумовлює побудову облікового апарату на підставі розмежування функцій управління через виділення спеціальних структурних підрозділів, що виконують предметно-замкнені облікові процеси [8].

Зауважимо, що питання обрання конкретного типу організаційної структури суб'єктами господарювання розглядається виключно в контексті розмірів підприємства (велике, середнє чи мале) без урахування інших специфічних ознак, що йому притаманні. Вважаємо, що такий підхід не враховує сучасні вимоги системи управління щодо системи бухгалтерського обліку в аспекті формування облікової інформації та можливість автоматизації облікового процесу.

З урахуванням викладених критичних зауважень для формування виваженого підходу пропонуємо при організації структури облікової служби ґрунтуватися на таких критеріях:

- мета функціонування облікового апарату та вимоги системи управління до облікової інформації;
- специфіка суб'єкта господарювання (з урахуванням усіх специфічних ознак, що притаманні підприємству);
- рівень автоматизації облікового процесу та системи управління суб'єкта господарювання загалом.

На нашу думку, зазначений підхід все більше втрачає. До проблеми доцільності функціонування бухгалтерії з огляду на її спроможність забезпечувати інформацією систему управління привернув увагу А. Кузьмінський, який запропонував комплексне визначення мети бухгалтерії: відображення господарчої діяльності об'єднання (міністерства) як єдиного комплексу; відображення діяльності апарату об'єднання (міністерства); забезпечення контролю господарської діяльності; економічний аналіз за даними звітності; забезпечення методологічної єдності обліку та галузі; організація обліку; підвищення кваліфікації облікового апарату; розробка проектів управлінських рішень [4, с. 140].

Однак цей підхід не знайшов подальшого розвитку в теорії бухгалтерського обліку. Традиційним в теорії та практиці бухгалтерського обліку було та залишається відокремлення функцій бухгалтерської служби

та аналітичної служби, при цьому окремо розглядаються авторами питання організації обліку, аналізу та контролю на підприємстві.

свою актуальність внаслідок перегляду наукових і практичних підходів щодо побудови та функціонування системи управління суб'єктами господарювання, що не в останню чергу обумовлено інтеграцією та глобалізацією сучасних економічних процесів, зростанням загального рівня автоматизації системи управління та безперечно бухгалтерського обліку як складової цієї системи.

У сучасній економіці обліковий апарат відходить від функцій, пов'язаних з поточним обліком облікової інформації внаслідок автоматизації цих процесів, та переключає свою увагу на узагальнення та надання облікової інформації системі управління для прийняття управлінських рішень. Доцільність функціонування облікового апарату визначається його спроможністю формувати облікову інформацію визначеного рівня якості. При цьому *діяльність облікового апарату оцінюється системою управління.*

Відправною точкою при організації структури облікового апарату є визначення принципу розподілу праці між працівниками. У сучасній науковій літературі [2-7] запропоновано здійснювати організацію робіт в облікових підрозділах за такими принципами:

- оперативно-виробничим (у міжнародній практиці має назву «горизонтальний розподіл функцій»);
- функціональним (у міжнародній практиці – «вертикальний розподіл функцій»).

Оперативно-виробничий принцип організації розподілу облікової праці застосовують, коли структурні підрозділи створюються за топологічною ознакою: сектор обліку оплати праці, сектор обліку матеріалів.

Функціональний - це принцип, що ґрунтується на технічних елементах облікової роботи, коли кожному працівникові доручається виконання однорідних операцій: приймання первинних документів, їх реєстрація, ведення облікових реєстрів тощо. Як зауважує О. Кундря-Висоцька, цей принцип забезпечує високу продуктивність праці кожного виконавця (функціонера), оскільки під час виконання однієї й тієї самої операції сам процес і методика її виконання доводяться до автоматизму [5, с. 172].

Як логічний розвиток окреслених принципів в умовах використання автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку пропонується запровадження власного принципу розподілу праці облікових працівників,

який умовно можна назвати комплексним принципом. Зауважимо, що частково потребу в розробці цього принципу окреслювали В. Сопко та В. Завгородній, які зазначали, що у випадку, коли самостійним організаційним підрозділом бухгалтерії є машинолічильний підрозділ, обчислювальні центри можуть передбачати мішані форми поділу та кооперування праці [6, с. 322].

Під **комплексним** принципом слід розуміти принцип, що передбачає початковий розподіл праці за сегментами або функціональними напрямками, відносно яких формується облікова інформація з подальшим розподілом праці в межах визначених сегментів за видами облікової інформації, які визначаються виходячи зі встановленої специфіки суб'єкта господарювання. При цьому не виключається можливість покладення на одного працівника обов'язків ведення кількох видів облікової інформації. Остаточний розподіл праці між працівниками визначається обсягами документообігу за конкретним видом облікової інформації та специфікою самої облікової інформації. У цьому разі провідною функцією облікових працівників є приймання первинних документів, їх реєстрація в автоматизованій системі бухгалтерського обліку та зберігання паперових варіантів бухгалтерських документів (первинних бухгалтерських документів, облікових реєстрів і звітів підприємства).

Накопичення, групування, узагальнення й передача в електронному вигляді облікової інформації відбувається автоматизовано. Зауважимо, що автоматизація цих процесів не виключає можливості або необхідності (залежно від існуючого рівня автоматизації та встановленого розподілу робіт) надання облікової інформації в звітах обліковими працівниками користувачам.

Грунтуючись на зазначеному нами комплексному принципі розподілу праці, пропонуємо будувати структуру облікового апарату за визначеними функціональними напрямками або сегментами, відносно яких формується облікова інформація.

Таким чином, система бухгалтерського обліку є складовою системи управління, структура облікового апарату має бути гармонізована з загальною організаційною структурою підприємства. Тому провідною специфічною ознакою побудови структури облікового апарату, яка визначає характер руху та специфіку надання облікової інформації системі управління, на нашу думку, є організаційна структура підприємства.

Висновки. Потреба в створенні відповідних відділів (секторів, бюро тощо) визначається конкретною чисельністю облікових працівників, що будуть задіяні в обліковому процесі, яка формується з огляду на визначені вище якісні критерії (мета функціонування системи бухгалтерського обліку та вимоги системи управління до облікової інформації, специфіка суб'єкта господарювання (з урахуванням усіх специфічних ознак, що притаманні підприємству), рівень автоматизації облікового процесу та системи управління суб'єкта господарювання загалом).

При побудові облікової служби в функціональній організаційній структурі суб'єкта господарювання доречним є її виокремлення за функціональним принципом, згідно з яким створюються відповідні блоки формування облікової інформації з подальшим підпорядкуванням керівнику облікового апарату.

Сформульовані методологічні та практичні підходи до організації облікового апарату в межах підприємства ґрунтуються на вимогах системи управління щодо формування та надання якісної облікової інформації.

Таким чином, визначено сучасні вимоги до організації роботи облікового апарату, що передбачає насамперед врахування специфіки діяльності підприємства й сприяє підвищенню оперативності та якості вихідної інформації для прийняття управлінських рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 - XIV / Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/360787/file/zakon.pdf>
2. Організація бухгалтерського обліку. Навч. посібник / Ф. Ф. Бутинець, О. П. Войналович, І.Л. Томашевська. Вид. 4-ге доп. і перероб. – Житомир ПП «Рута», 2006.-528 с.
3. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник / За редакцією В. С. Леня – К.: Центр навчальної літератури. 2006.- 696 с.
4. Кузьмінський А. К., Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, контролю та аналізу.-К., 1993.-223 с.
5. Кундря-Висоцька О. П. Організація обліку: Навч. посібник. - К., 2007. - 223 с.
6. Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник. - К., 2004. - 412 с.
7. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах. – К. КНЕУ, 2006. – 380 с.
8. Карпушенко М. Ю. Організація обліку : навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит») – Х. : ХНАМГ, 2011. – 241с.