

УДК 657.1

С. В. Візіренко,  
к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту,  
Запорізький національний технічний університет, м. Запоріжжя

# УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

S. Vizirenko,  
assistant professor of accounting and auditing Zaporizhzhya national technical university

## IMPROVEMENT OF ACCOUNTING FOR COMPANIES

**У статті обґрунтовано необхідність подальшого вивчення питань з організації обліку на підприємствах. Уточнено сутність поняття "організація обліку" як комплексного поняття, що включає внутрішній порядок системи бухгалтерського обліку, складається з окремих процесів зі створення та функціонування та постійного удосконалення бухгалтерського обліку з метою забезпечення користувачів інформацією, яка необхідна для прийняття управлінських рішень. Доведено, що підґрунтям організації обліку має стати гармонізація внутрішніх регламентів організації обліку, оскільки подальша їх неузгодженість та неконкретизованість призводить до допущення помилок у обліку. Запропоновано удосконалити процес організації обліку на підприємствах шляхом розробки внутрішніх організаційних регламентів ведення обліку, що сприятиме створенню належного обліково-інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень.**

**The article substantiates the need for further study of the organization of accounting in enterprises. The essence of the concept of "organization of accounting" as a comprehensive concept that includes internal order accounting system consists of separate processes for the creation and function tsionuvannya and continuous improvement of accounting in order to provide users with information that is neces derivatives for management decisions. It is proved that the basis of accounting should be the harmonization of domestic regulations of accounting, as their subsequent inconsistency and nekonkretyzovanist leads to mistakes in accounting. An improved process of accounting in enterprises by developing internal organizational regulations of accounting, which facilitate the creation of proper accounting and information support of decision-making.**

*Ключові слова: організація обліку, система бухгалтерського обліку, обліковий апарат бухгалтерії, облікова політика, стратегічний управлінський облік.*

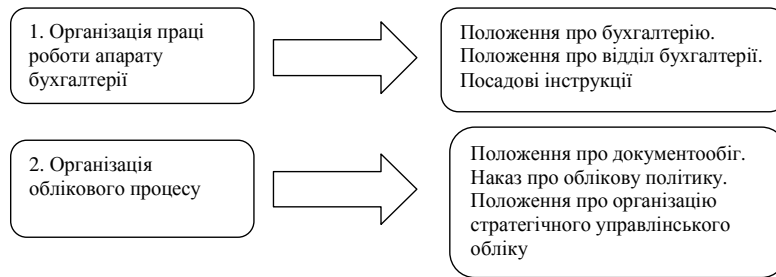
*Key words: accounting, accounting system, accounting machine bookkeeping, accounting policies, strategic management accounting.*

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" бухгалтерський облік — це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства [2]. Отже, бухгалтерський облік має бути організований відповідно до вимог законодавства та особливостей господарської діяльності конкретного підприємства. Тож, питання організації обліку не втрачають своєї актуальності.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблеми організації обліку на вітчизняних підприємствах розглядаються в працях видатних вітчизняних науковців таких, як В.П. Завгородній, Ю.Я. Литвин, А.М. Кузьмінський, С.В. Свірко, В.В. Сопко, О.Д. Шмігель, Ф.Ф. Бутинець, М.М. Шигун, С.В. Івахненков, М.С. Пушкар, А.Ш. Маргуліс та ін. Визнаючи значний внесок цих вчених, слід зазначити, що в умовах сьогодення вимоги щодо досконалості та повноти обліку суттєво посилюються. Підґрунтям правильності відображення в обліку має стати гармонізація внутрішніх регламентів організації обліку, оскільки подальша їх неузгодженість та неконкретизованість призводить до допущення помилок у обліку.



**Рис. 1. Внутрішні організаційні регламенти ведення обліку**

Джерело: бачення автора.

**ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ**

Метою статті є удосконалення процесу організації обліку на підприємствах шляхом розробки внутрішніх організаційних регламентів ведення обліку, що сприятиме створенню належного обліково-інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень.

**ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ**

Аналіз наукових праць з організації обліку свідчить, що коло завдань і функцій організації обліку як науки, її місце поміж інших наукових дисциплін не є сталими, і продовжують постійно змінюватись. Вчені до тепер по-різному трактують сутність організації обліку, її предмет і метод, відрізняються і їх підходи щодо методичних та технічних прийомів. Зокрема Ф.Ф. Бутинець вважає, що основою створення і постійного вдосконалення організації обліку є її цілеспрямований характер, підпорядкування потребам користувачів: "Організація бухгалтерського обліку — це цілеспрямована діяльність керівників підприємства по створенню, постійному впорядкуванню та вдосконаленню системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів" [4, с. 41].

На погляд В.В. Сопка, сутність організації обліку як складного поняття розкриває, як "широке розуміння", що "... полягає у цілеспрямованому впорядкуванні і удосконаленні механізму, структури і процесів обліку", так і "вузьке розуміння" — "упорядкування частини вузлів (елементів) системи", тому "організація бухгалтерського обліку" може означати або "організацію їх як систем", або "організацію їх функціонування (управління ними) у часі та просторі" [7, с. 7—8].

Виходячи з різних трактувань науковцями сутності організації обліку, С.В. Івахненко запропонував визначення поняття "організація обліку" поділяти 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 [3, с. 114—118].

Узагальнюючи наведені визначення та виходячи із сутності одного із ключових понять економічної теорії — "організація" (від лат. — надаю упорядкованого вигляду, улаштовую), приходимо до висновку, що організація обліку — це комплексне поняття, яке включає внутрішній порядок системи бухгалтерського обліку, складається з окремих процесів зі створення та функціонування та постійного удосконалення бухгалтерського обліку з метою забезпечення користувачів інформацією, яка необхідна для прийняття управлінських рішень.

Як відомо, система бухгалтерського обліку будується на єдиній методологічній основі, що дає змогу адекватно відобразити діяльність підприємства, сформувати достовірні дані про майновий і фінансовий стан на мікроекономічному рівні, здійснювати економічний аналіз для прийняття управлінських рішень та постійний контроль за його показниками. Окрім того, нині вона набуває стратегічного напрямку, тобто спостерігається поєднання інформації фінансового, управлінського та іншого видів обліку для прийняття ефективних рішень на підприємстві. Запорукою ефективного функціонування будь-якої штучної системи, якою є система бухгалтерського обліку, є раціональна її організація, яка забезпечить виконання поставлених перед системою бухгалтерського обліку завдань [1, с. 62—65].

Виходячи з визначення організації обліку, можна чітко стверджувати, що в її основу покладено системний підхід, яким передбачено врахування взаємозв'язків між:

- 1) організацією праці роботи апарату бухгалтерії;
- 2) організацією облікового процесу.

Отже, організація обліку на підприємствах має здійснюватись з урахуванням як зовнішніх, так і внутрішніх організаційних регламентів ведення облікового процесу (рис. 1).

1. Організація праці роботи апарату бухгалтерії. Бухгалтерія є структурним підрозділом підприємства, призначеним для виконання певних функцій і завдань. Ефективно виконувати покладені на нього функції і завдання апарат бухгалтерії спроможний за умови вмілої організації його роботи. Така організація включає комплексне вирішення усіх питань, пов'язаних із поділом та кооперуванням праці, формуванням апарату бухгалтерії певної форми та структури, чітким визначенням функцій, завдань, обов'язків та прав як бухгалтерії у цілому, так і кожного її структурного підрозділу і кожного бухгалтера. Організаційна побудова апарату бухгалтерії — це форма поділу і кооперування праці, що включає поділ облікової роботи між бухгалтерами; вибір структури та форми апарату бухгалтерії, визначення його завдань, обов'язків і функцій, регламентацію облікового, контрольного і аналітичного процесів та роботи бухгалтерії [5, с. 55].

М.М. Шигун обґрунтовує вимоги, яким повинна відповідати структура бухгалтерської служби: 1) узгодженість між відділами та виконавцями; 2) зв'язок між бухгалтерською службою та іншими структурними підрозділами підприємства, із зовнішніми органами, службами, суб'єктами; 3) оперативність керівництва та швидкість виконання поставлених завдань; 4) висока якість інформаційного обслуговування внутрішніх та зовнішніх користувачів; 5) доведення до необхідного мінімуму кількості облікових операцій та ліквідація дублювання функцій обліку господарських операцій; 6) еко-

номічність у формуванні штату бухгалтерської служби [8, с. 216—218].

Основними елементами організації роботи апарату бухгалтерії має стати: організація трудового процесу, організація облікових робіт, організація робочої зони і робочих місць бухгалтерів, нормування облікової роботи, визначення чисельності апарату бухгалтерії, підбір працівників та ін. Для забезпечення ефективної співпраці працівників бухгалтерії з іншими структурними підрозділами необхідно розробити систему внутрішніх організаційних регламентів на підприємстві.

Вихідним документом при плануванні роботи апарату бухгалтерії та розподілу обов'язків між структурними підрозділами бухгалтерії та виконавцями є Положення про бухгалтерію. У ньому вказують загальні положення, на підставі яких утворюється і функціонує головна бухгалтерія; її місце в управлінні; підпорядкованість; основні завдання; функції головної бухгалтерії та її структурних підрозділів; права і обов'язки працівників; взаємодія і взаємовідносини бухгалтерії з іншими структурними підрозділами підприємства; структура і побудова; порядок розширення, реорганізації, ліквідації; система оплати праці та преміювання бухгалтерів.

Окремо розробляються Положення про відділ бухгалтерії, якими визначаються завдання відділу, структура, функції, відповідальність та взаємовідносини з іншими відділами бухгалтерії, планово-економічним відділом та іншими підрозділами підприємства.

Положення про бухгалтерію є підґрунтям для розробки посадових інструкцій облікового апарату, в яких має бути визначено: завдання та обов'язки, права, відповідальність, повинен знати, кваліфікаційні вимоги та взаємовідносини за посадою.

При організації роботи апарату бухгалтерії увагу необхідно приділяти не лише формальній організації, тобто суворій регламентації функцій, обсягів роботи і обов'язків посадових осіб нормативними документами, але й неформальній, тобто заохочувати роботу.

2. Організація облікового процесу. Обліковий процес — 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" [2]. Обліковий процес складається з окремих елементів, змістом є упорядкування його технології у часі та просторі (між окремими виконавцями та структурами підприємства). Поділ облікової роботи між виконавцями, від яких залежить як оперативність її виконання, так і якість облікової інформації, зумовлює необхідність розробки раціональної, чіткої послідовності здійснення облікових операцій бухгалтерами та планування термінів їх виконання, що забезпечить своєчасне виконання облікових робіт.

Завдання, поставлені перед обліком, можна реалізувати лише шляхом комплексного використання прийомів збирання інформації, її обробки, групування, реєстрації, узагальнення, зберігання та передавання користувачам, тому технологію облікового процесу необхідно організувати як системну послідовність логічно взаємопов'язаних між собою стадій облікового процесу, підпорядкувавши їх потребам управління та складання звітності. Зокрема важливо встановити маршрут проходження документа від його складання до передачі до архіву. Раціональна організація документообігу на підприємстві передбачає:

1) мінімізацію проміжку часу між здійсненням господарської операції та одержанням узагальненої інформації щодо неї керівництвом підприємства;

2) застосування найбільш досконалих засобів і способів збирання та просування інформації до місця її обробки та узагальнення.

Організація документообігу включає не тільки планування та регулювання потоків документів, а й контроль за дотриманням встановленого порядку і термінів складання та передавання документів. При організації документообігу необхідно мінімізувати його загальну тривалість. Наприклад, перш за все необхідно встановити коли складаються документи: у процесі здійснення господарської операції, або після її закінчення; встановлення частоти передавання документів на обробку у бухгалтерію; встановлення чітких термінів передавання документів до бухгалтерії.

Значну роль в оптимізації процесу документообігу відіграють способи передавання документів у бухгалтерію: матеріально-відповідальними особами або обліковцями структурних підрозділів. Тобто необхідно автоматизувати процес складання документів, встановити раціональну послідовність робіт з їх складання і просування, розширити контроль. Для своєчасного виконання облікових робіт рух документів здійснюється за графіками, які розробляє бухгалтерія під керівництвом головного бухгалтера. Форма графіків документообігу, порядок їх складання визначаються підприємством самостійно та додають до наказу про облікову політику. Організація контролю за документообігом є одним із основних заходів, що забезпечує своєчасне виконання облікових робіт та оперативну роботу апарату бухгалтерії.

Вважаємо, що на підприємствах необхідно розробити перелік документів, які формуються в конкретному підрозділі, а потім встановити зв'язки між підрозділами підприємства.

Регламентація документообігу потрібна для системи контролю потоків документів на підприємстві. Правильно організований документообіг сприяє покращенню контролю за всією роботою підприємства.

Вважаємо за доцільне закріпити порядок руху документів на підприємстві у внутрішньому організаційному регламенті — Положенні про документообіг, додатком до якого буде графік документообігу. В цьому положенні треба визначити первинну документацію, яку використовує дане підприємство, реєстри бухгалтерського обліку, організацію документообігу та зберігання документів.

Одним з важливих питань організації бухгалтерського обліку на підприємстві є формування його облікової політики. Згідно з Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [2].

Згідно з визначенням, облікова політика підприємства базується на основних принципах обліку та звітності. Оскільки складовими обліку, що ведеться на підприємстві, є підсистеми фінансового, управлінського і податкового обліку, не можна розглядати облікову політику базуючись тільки на Законі України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" та Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Підприємство, крім фінансової звітності, складає інші види звітності, тому до складу облікової політики підприємства треба віднести також вибір елементів управлінського та податкового обліку,

форм їх ведення з урахуванням конкретних особливостей відповідної звітності.

Документальне оформлення облікової політики підприємства здійснюється у вигляді Наказу (Положення) про облікову політику підприємства, який після його затвердження набуває статусу юридичного документу. Наказ про облікову політику є основним внутрішнім документом, яким регулюється організація облікового процесу на підприємстві.

Наказ про облікову політику має містити: загальні положення, організацію роботи бухгалтерської служби, методику фінансового обліку, організацію управлінського обліку, організацію податкового обліку та організаційні положення.

На сьогодні законодавством не затверджена типова форма розпорядчого документу про облікову політику та відсутні вимоги до його оформлення, змісту та структури на підприємстві виникають проблеми при його складанні. Відповіді на всі питання містяться у Методичних рекомендаціях щодо облікової політики на підприємстві, затвержені наказом Міністерством фінансів України від 27 червня 2013 № 635.

Слід наголосити, що в умовах економічної нестабільності для підприємств досить важливим є організація стратегічного управлінського обліку, тому що успіх підприємства залежить від правильно обраної стратегії та системи контролю щодо її втілення. Для того, щоб підприємство ефективно функціонувало необхідно мати систему управління підприємством, тому що тільки вона дозволить максимально використовувати всі наявні ресурси, своєчасно реагувати на зміни, розробляти та запроваджувати відповідні стратегії функціонування.

Стратегічний управлінський облік враховує вплив факторів мікро- та макросередовища підприємства. Стратегічний облік становить основу для прийняття стратегічних рішень, які спрямовані на досягнення підприємством успіху шляхом реалізації своїх цілей із урахуванням факторів зовнішнього середовища.

Основними завданнями стратегічного управлінського обліку є: стратегічне планування; визначення критичних показників стратегічних планів; визначення вузьких і пошук слабких місць управлінських рішень; визначення основних підконтрольних показників відповідно до стратегічних цілей; порівняння планових і фактичних значень підконтрольних показників з метою виявлення причин і наслідків цих відхилень; аналіз впливу відхилень на виконання стратегічних планів [6, с. 94—95].

Отже, вважаємо, що на підприємствах необхідно розробити Положення про організацію стратегічного управлінського обліку, яке буде виконувати такі основні функції: забезпечення інформацією, яка необхідна для стратегічного планування, контролю та прийняття управлінських рішень, а також контроль та оцінка результатів діяльності підприємства в досягненні цілей.

Таким чином, урахувавши аспекти організації облікового процесу вважаємо за доцільне закріпити особливості процесу документування за внутрішніми організаційними регламентами:

1. Положення про документообіг.
2. Наказ про облікову політику.
3. Положення про організацію стратегічного управлінського обліку.

## ВИСНОВКИ

За результатами досліджень виділено організаційні аспекти організації праці облікового апарату і органі-

зація облікового процесу. Запропоновано удосконалити процес організації обліку на підприємствах шляхом розробки внутрішніх організаційних регламентів ведення обліку, що сприятиме створенню належного обліково-інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень.

## Література:

1. Братчук Л.М. Сутність та основи організації бухгалтерського обліку / Л.М. Братчук // Облік і фінанси АПК. — 2009. — № 4. — С. 62—65.

2. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

3. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку: історія, теорія, перспективи Гильде Є.К. [наук. вид.] / С.В. Івахненко — Житомир: АСА, 2001. — 416 с.

4. Організація бухгалтерського обліку: підруч. [для студентів спец. "Облік і аудит вищих навчальних закладів] / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця — [3-є вид., доп. і перер.] — Житомир: ПП "Рута", 2002. — 592 с.

5. Островерха Р.Е. Організація обліку: навч. посіб. / Р.Е. Островерха — 2-ге вид. перероб. та доп. — К.: "Центр учбової літератури", 2012. — 568 с.

6. Плікус І.Й. Стратегічний облік як інструмент стратегічного управління підприємством / І.Й. Плікус // Вісник Української академії банківської справи. — 2002. — № 12. — С. 94—95.

7. Сопко В.В. Бухгалтерський облік на підприємстві / В.В. Сопко. — Київ: Техніка, 2006. — 560 с.

8. Шигун М.М. Фактори впливу на процеси організації бухгалтерського обліку / М.М. Шигун // Вісник ЖДТУ. — 2010. — № 2 (52). — С. 216—218.

## References:

1. Bratchuk, L.M. (2009), "Essence and bases of organization of record-keeping", Accounting and Finance AIC, no. 4, pp. 62—65.

2. Verkhovna Rada Ukrainy (1999), "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (access date March 31, 1999).

3. Ivakhnenkov, S.V. (2001), Informatsiini tekhnologii v orhanizatsii bukhgalterskoho obliku: istoriia, teoriia, perspektyvy Hylde Ie.K. [Information technology in accounting organization: History, Theory, Prospects Hylde E.K.], Zhytomyr: ACE, 416 p.

4. Butynets, F.F. (2002), Orhanizatsiia bukhgalterskoho obliku [Organization of record-keeping], Zhytomyr: PP "Ruta", 592 p.

5. Ostroverkha, R.E. (2012), Orhanizatsiia obliku [Organization of account], Kyiv is "Center of educational literature", 568 p.

6. Plikus, I.I. (2002), Strategic account as instrument of strategic management an enterprise, Visnyk Ukrainskoi akademii bankivskoi spravy, no. 12, pp. 94—95.

7. Sopko, V.V. (2006), Bukhgalterskyi oblik na pidpriemstvi [A record-keeping is on an enterprise], Kyiv: Technique, 560 p.

8. Shyhun, M.M. (2010), "Factors of influence on the processes of organization of record-keeping" Announcer ZHDTU, no. 2 (52), pp. 216—218.

*Стаття надійшла до редакції 28.07.2014 р.*