

ТЕМА 8.

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

- 1. Орієнтовна структура бухгалтерії та нормативно-правове регулювання функціональних обов'язків її працівників за обліковою політикою**
- 2. Вибір форми бухгалтерського обліку за обліковою політикою підприємства**
- 3. Посадові інструкції працівників бухгалтерії**
- 4. Документообіг за обліковою політикою підприємства**

1. Орієнтовна структура бухгалтерії та нормативно-правове регулювання функціональних обов'язків її працівників за обліковою політикою

Успішне функціонування бухгалтерії можливе за умови, коли облікові працівники забезпечують чітку організацію бухгалтерського обліку на підприємстві. Облікова політика підприємства має забезпечувати обліковий порядок, коли кожний працівник бухгалтерії буде дотримуватись встановлених вимог щодо своїх службових обов'язків.

Складовою облікової політики підприємства є визначення конкретних обов'язків кожного працівника бухгалтерії підприємства та посадових інструкцій.

Водночас вимоги ринкової економіки зумовлюють розширення кола обов'язків працівників, зокрема, включення до них функцій аналітичних розробок облікових даних і звітних показників.

Тому виникає необхідність передбачення в обов'язках кожного працівника бухгалтерії функції аналітичного осмислення даних бухгалтерського обліку, показників внутрішньої і зовнішньої звітності та підготовки аналітичних розробок, які можуть бути сприйнятливими також для менеджерів підприємства.

Необхідним елементом облікової політики має бути визначення структу-

ри бухгалтерії, її штатного складу. Універсального підходу визначити неможливо, оскільки специфіка підприємств різноманітна, починаючи від їх розмірів і закінчуючи організаційними взаємозв'язками між виробничими й обслуговуючими підрозділами. Методика визначення кількісного та якісного складу бухгалтерії, субординації її працівників повинна бути важливою складоваю облікової політики підприємства, навколо якої об'єднується решта її складових. Тому для формування структури й штату бухгалтерії можна рекомендувати її примірний склад як основу для конкретизації на підприємстві з урахуванням його специфічних особливостей.

Організаційна побудова апарату бухгалтерської служби – це форма поділу та кооперування праці, яка передбачає розподіл усього комплексу облікових, контрольних та аналітичних робіт між виконавцями. Є дві форми організаційної побудови апарату облікової служби: ***централізована і децентралізована***.

За централізованої форми весь апарат облікової служби як методично, так і адміністративно підпорядкований одному керівнику – головному бухгалтеру (головному економісту). За децентралізованої форми організаційної побудови частина апарату з методичних питань підпорядкована одній особі – головному бухгалтеру, а з адміністративних – господарському керівникові (начальнику цеху, виробництва і т. ін.).

Варіантом децентралізованої форми організацій бухгалтерської служби є поділ на фінансову та внутрішньогосподарську (управлінську) бухгалтерію.

Організаційна побудова апарату облікової служби залежить від структури. Структура апарату бухгалтерії виражає форму організації виконавців, безпосередньо зайнятих бухгалтерським обліком, контролем і аналізом господарської діяльності в системі управління.

На форму організаційної побудови та структуру апарату облікової служби впливають такі фактори:

- обсяг виробництва;
- загальна чисельність працюючих;
- кількість структурних підрозділів;

- види діяльності;
- характер організації технології виробництва;
- характер функціональних обов'язків;
- кількість філій (дочірніх господарств).

В умовах господарських формувань структура апарату облікової служби має відображувати специфічні умови технології й організації управління виробництвом і відповідати таким вимогам:

- виключати елементи дублювання та паралелізму;
- бути максимально простою;
- регламентувати чисельність на основі норм керованості;
- враховувати досягнення науки і техніки;
- відповідати досягненням наукової організації праці;
- забезпечувати самостійність та повноцінність кожного підрозділу.

В апараті облікової служби створюються переважно самостійні підрозділи у вигляді груп, секторів, підвідділів, бюро тощо. У цих підрозділах організація робіт здійснюється за такими принципами поділу праці:

- оперативно-виробничим;
- функціональним.

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

Функціональний принцип поділу облікової праці потребує такого формування структурних підрозділів, коли групи, сектори утворюються за ознаками однорідності роботи – приймання документів, таксування тощо.

Водночас зрозуміло, що розподіл обов'язків серед працівників не може здійснюватись за механістичним принципом лише з урахуванням якогось одного критерію. Тому цілком слушним є зауваження, що при цьому треба враховувати низку інших особливостей: освіту і стаж роботи облікових працівників, їхні навички і вміння, обсяг господарських операцій, необхідність виконання інших робіт – надання допомоги у веденні первинного обліку за центрами від-

повідальності, перевірка звітів матеріально-відповідальних осіб, контроль за дотриманням графіків документообігу складання й подання форм звітності.

Проте конкретні особливості обліку на підприємствах зумовлюють те, що операції, відображення яких передбачене в одному журналі, за розподілом обов'язків можуть належати до сфери відповідальності різних працівників.

При розподілі обов'язків за обліковою політикою на підприємстві необхідно врахувати, що в сучасних умовах відмова від складання річних і перспективних планів призвела до значного скорочення, або й до повної ліквідації економічної служби на підприємствах, внаслідок чого контроль за раціональним використанням ресурсів перестав здійснюватися або значно скоротився. Тому нарізла необхідність вирішення цієї проблеми. Тут може бути два виходи.

Перший - передбачає передачу бухгалтерії функцій економічного відділу подібно до того, як це зроблено в розвинених країнах, при цьому має бути створений відділ бухгалтерії, що виконує функції формування інформації, її обробки, наступного аналізу та підготовки висновків і пропозицій з передачею результатів розробок для прийняття рішень певною категорією працівників.

Необхідність цього зумовлена відсутністю економічної служби на багатьох підприємствах, тому цю роботу мають виконувати бухгалтери є, але якщо врахувати їх зайнятість фінансовим та податковим обліком, виконувати додаткові функції у них немає можливості. Тому необхідно розширяти штат бухгалтерії, незважаючи на те, що проти цього, як правило, виступає власник підприємства. Таке рішення може стосуватись лише великих підприємств.

Інший підхід передбачає передачу економічній службі додаткових обов'язків з формування фактичних даних про витрати та вихід продукції, всі інші функції управлінського обліку.

В Україні все більш актуальною стає проблема впровадження управлінського обліку, тому облікова політика щодо розподілу обов'язків серед працівників бухгалтерії має визначатись з урахуванням моделі його взаємозв'язку фінансовим обліком.

У формуванні облікової політики підприємства щодо розподілу обов'язків

серед працівників. Необхідно виділяти окремий підрозділ бухгалтерії для ведення податкового обліку. Тому, облікова політика підприємства має бути визначеною щодо методики податкового обліку.

Облікова політика підприємства щодо розподілу обов'язків серед працівників бухгалтерії визначається й стосовно відображення витрат і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг).

2. Вибір форми бухгалтерського обліку за обліковою політикою підприємства

У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що підприємство самостійно обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку та способу реєстрації й узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних засад, що встановлені цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки даних.

Отже, виходячи з того, що в принципі можливе застосування простої, спрощеної, меморіально-ордерної, журнально-ордерної чи комп'ютеризованої форми бухгалтерського обліку, на підприємстві в наказі про облікову політику треба визначити одну із них

Найпрогресивнішою на даний час є комп'ютеризована форма бухгалтерського обліку. Але вибираючи форму бухгалтерського обліку, слід керуватися, по-перше, рівнем технічної оснащеності обліку і перспективами в цій галузі; по-друге, економічною вигідністю; по-третє, контрольно-аналітичними можливостями обліку при тій чи іншій його формі.

Тому при виборі форми бухгалтерського обліку, велике значення мають правильний вибір форми реєстрів синтетичного й аналітичного обліку, властивих застосовуваній формі бухгалтерського обліку.

Наприклад, малі підприємства, які здійснюють невелику кількість господарських операцій, можуть застосовувати просту форму бухгалтерського обліку.

ку, яка передбачає лише ведення Журналу обліку господарських операцій та Відомості обліку розрахунків з оплати праці, з дебіторами і кредиторами.

За більшої кількості операцій – спрощену форму бухгалтерського обліку, за якою кількість регістрів більша, оскільки містить Відомості 1-М – 5-М та Оборотно-сальдову відомість, або застосовувати журнали, які затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 36.

У бюджетних установах регістри бухгалтерського обліку (картки та книги аналітичного обліку, меморіальні ордери) і порядок їх ведення визначені наказом Державного казначейства України № 100 від 06.10.2000 р.

Регламентує застосування регістрів бухгалтерського обліку також:

1. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356.

2. Наказ міністерства аграрної політики України “Про затвердження спеціалізованих форм регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування” від 4 червня 2009 року N 390.

З цієї точки зору найпрогресивнішою є таблично-автоматизована, а найпоширенішою – журнально-ордерна форма обліку.

3. Посадові інструкції працівників бухгалтерії

Організаційну роботу щодо виконання вимог наказу про облікову політику підприємства мають здійснювати керівник підприємства і головний бухгалтер.

Керівник підприємства повинен створити належні умови для забезпечення здійснення облікової політики, оскільки згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (вла-

сників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів. Він несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом установленого терміну, але не менше трьох років.

Безпосередньо організацію облікової політики на підприємстві забезпечує головний бухгалтер, оскільки лише він, як компетентний спеціаліст може контролювати виконання пов'язаних з нею надто специфічних робіт.

Головний бухгалтер або особа, на яку покладене ведення бухгалтерського обліку підприємства:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;
- організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх операцій;
- бере участь в оформленні матеріалів, які пов'язані з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;
- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

Водночас керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерської обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення і подання до обліку первинних документів.

Організацію здійснення облікової політики на підприємстві покладено на двох посадових осіб, але її здійснюють також усі посадові особи. Насамперед це працівники бухгалтерії, які безпосередньо виконують роботу щодо виконання вимог облікової політики на підприємстві.

Тому загалом організацію здійснення облікової політики на підприємстві можна розглядати як виконання кожним обліковим працівником визначених

його службовими обов'язками функцій і процедур.

Це вимагає конкретизації в наказі про облікову політику (або додатку до нього) функціональних обов'язків кожного працівника бухгалтерії. Облікова політика підприємства повинна бути чітко визначена в робочих інструкціях, які мають бути конкретизовані щодо особливості роботи бухгалтерів на кожному робочому місці.

Посадова інструкція – це нормативний документ, в якому визначено завдання, права, обов'язки і відповідальність посадової особи. Її розробляють щодо конкретної штатної посади.

У посадовій інструкції розкривають функціональну структуру діяльності посадової особи як комплексу елементів: цілей, завдань і програм; функцій, форм і методів управління; інформації, технічних засобів управління.

Структура типової посадової інструкції облікового працівника може бути такою: назва посади; загальні положення, цілі й завдання, права й обов'язки; відповідальність; взаємозв'язок з іншими посадовими особами; критерії оцінки виконання обов'язків; оклад та премія; порядок призначення, звільнення і заміщення посади; висновок.

Виконання посадовою особою її функцій забезпечується реалізацією відповідних завдань, які впливають із завдань підрозділу, підприємства.

Додержання посадової інструкції має бути покладене в основу оцінки роботи працівника. У разі правильної системи критеріїв такої оцінки і відповідного морального та матеріального стимулювання вона може сприяти підвищенню продуктивності й ефективності праці.

Головний бухгалтер забезпечує організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, в організації, установі, а також контроль за раціональним, економічним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, збереженням власності.

Головні бухгалтери призначаються на посаду і звільняються з неї наказом керівника підприємства. Очолюваний головним бухгалтером відділ бухгалтерії підприємства, організації, установи є самостійним структурним підрозділом

(службою) і не повинна входити до складу якого-небудь іншого підрозділу.

Головний бухгалтер підпорядковується безпосередньо керівнику підприємства (організації, установи), а з питань організації бухгалтерського обліку і складання звітності, порядку і методики здійснення контролю – начальнику управління (відділу) бухгалтерського обліку і звітності (головному бухгалтеру) керівного органу.

4. Документообіг за обліковою політикою підприємства

Документальне оформлення операцій, формування первинних, зведених та узагальнюючих даних і показників, складання звітності пов'язані з великою кількістю операцій, у здійсненні яких беруть участь багато виконавців. Це потребує узгодженої схеми дій та процедур руху облікової інформації. Упорядкування руху кожного документа з моменту складання до передачі в архів підприємства називається документообігом.

Правильна організація документообігу на підприємстві – найважливіша частина побудови всього облікового процесу, оскільки від того, наскільки чітко й ефективно налагоджене переміщення документів, залежить їх своєчасне опрацювання, складання звітності, контроль за процесами господарювання та одержання інформації для потреб управління.

Рух первинних документів за термінами та відповідальними особами визначається графіком документообігу, що є індивідуально розробленою схемою взаємодії всіх підрозділів підприємства від моменту створення чи отримання документа до його передачі у місця зберігання.

Документообіг є на будь-якому підприємстві, а його графік – незавжди. Графік документообігу визначає послідовність виконуваних облікових робіт, терміни виконання і дозволяє усунути можливість дублювання, визначити точки перетину взаємо-контрольованих показників, рівномірно розподіляти зайнятість працівників в обліковому процесі.

Розрізняють індивідуальні та зведені носії облікової інформації, однак

перевагу надають останнім. Зведені графіки можна формувати за підприємством в цілому, за топологічними ознаками (облік касових операцій, облік основних засобів) і за темами (облік надходження матеріалів, відпуск на виробництво), за господарськими процесами.

Раціональна організація документообігу та циркуляція інформації передбачає: визначення осіб, відповідальних за виписування, візування, перевірку й опрацювання документів, терміни подання до бухгалтерії, порядок зберігання та відповідальних виконавців.

Оскільки документуванням займаються на лише працівники бухгалтерії, а й особи, які безпосередньо здійснюють господарські операції чи дають дозвіл на їх проведення, кожному виконавцеві слід зробити витяг із графіка документообігу з переліком первинних документів, що належать до його функціональних обов'язків.

Структура документообігу має бути такою, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом матеріальних цінностей, від документалізації обліку матеріальних ресурсів залежить правильне віднесення їх на витрати виробництва, реальність оцінки незавершеного виробництва та його відображення у звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бойко Л. Г. Конспект лекцій для сам. вивч. дисцип. “Облікова політика підприємства” / Л. Г. Бойко; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2010. – 178 с.
2. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність [Текст] : навч. посіб. для студ. зі спец. "Облік і аудит" / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга ; ред. Ф. Ф. Бутинець ; Житомирський інженерно–технологічний ін–т. – 3. вид., перероб. і доп. – Житомир : ПП "Рута", 2001. – 512 с.
3. Галепа Т. В. Особливості формування облікової політики підприємств в частині основних засобів / Т. В. Галепа // Науковий вісн. Нац. аграр. ун-ту. – 2007. – № 111. – С. 349–352.
4. Гончар В. П., Попова О.Ю. Основні засоби: складові облікової політики / В. П. Гончар, О. Ю. Попова // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія “Фінанси і кредит”. – 2009. – № 2. – С. 23-29.
5. Гринько А. П. Формування облікової політики основних засобів – як інструмент податкового планування // Збірник наукових праць. Спецвипуск. – К.: КНЕУ. – 2006. – С. 123–128.
6. Дроздова Т. Облікова політика підприємств: структура, формування, зміна // Все про бухгалтерський облік. – 2004. – № 11 (922). – С. 41–43.
7. Житний П. Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово–промислових систем: методологія та організація [Текст] : монографія / П. Є. Житний ; Східноукраїнський національний ун-т ім. В. Даля. – Луганськ : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2007. – 351 с.
8. Житний П. Організаційно–методологічні засади формування облікової політики підприємства // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 3–7.
9. Журавель Г. П., Клевець В. Б., Хомин П. Я. Облікова політика 105 підприємств. – К.: Видавничий дім „Професіонал”, 2008. – 420 с.
10. Кірейцев Г. Г. Облікова політика підприємства // Все про бухгалтерський облік. – 2003. – №4 (792) – С. 6–11.

11. Клевець В. Б. Облікова політика за стандартами: Монографія. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 313 с.
12. Костюченко В. М. Облікова політика юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці // Збірник наукових праць. Спецвипуск. – К.: КНЕУ. – 2006. – С. 220–225.
13. Коцупатрий М. М. Облікова політика підприємства [Текст] : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / М. М. Коцупатрий, О. Г. Бірюк ; ДВНЗ "Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана". – К. : КНЕУ, 2010. – 274 с.
14. Шевченко О. П. Проблеми формування облікової політики в сільсько-господарських підприємствах України / О. П. Левченко // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 4. – С. 57-60.
15. Лудченко О. М. Облікова політика підприємств [Текст] : навч. посіб. до самост. і практ. робіт для студ. спец. 7.050106 усіх форм навч. / О. М. удченко, І. В. Головач. – Краматорськ : [ДДМА], 2010. – 103 с.
16. Мица Є. В. Місце і роль облікової політики у формуванні витрат на оплату праці / Є. В. Мица, О. С. Коровченко // Економіка та держава. – 2008. – № 5. – С. 91–93.
17. Облікова політика : навч. посіб. / В. М. Савченко, О. В. Пальчук, Л. В. Саловська та ін. ; за ред. Г.М. Давидова. – К. : Знання, 2010. – 479 с.
18. Облікова політика підприємства // Лист Міністерства фінансів від 21.12.2005 р. № 31 – 34000 – 10 – 5/27793.
19. Облікова політика підприємства: Навчальний посібник / За ред. Гаврилюка В. М., Жука В. М., Михайлова М. Г. – К: Видавництво „Юр-Агро-Веста”, 2007. – 326 с.
20. Питель С. В. Облікова політика як інструмент податкового планування / С. В. Питель // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск 6. – С. 138-140.
21. Подолянчук О. А. Облікова політика та її вплив на доходи сільськогосподарських підприємств / О. А. Подолянчук // Економіка АПК. – 2008. – № 4. – С. 103–108.
22. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання розпо-

рядчого документа про облікову політику підприємства: Наказ Міністерства аграрної політики України від 17.12.2007 року № 921. // Інформаційно-правова система «Ліга: Закон» – 2010. – № 1.

23. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики: Монографія / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2010. – 260 с.

24. Рузмайкіна І. В. Облікова політика промислового підприємства – управлінська спрямованість підходу / І.В. Рузмайкіна // Тезиси и тексты выступлений на IV Междунар. науч. конф. "Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции". – Житомир ; Краматорск : Рута, 2005. – С. 30–38.

25. Сидоренко І. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика / Сидоренко І. В., Сопільник А. О. // Научный вестник ДГМА. – 2011. – № 1 (7Е). – С. 318–322.

26. Сторожук Т. М. Облікова політика підприємства: сутність і призначення / Т. М. Сторожук // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2009. – № 3(46). – С. 130-137.

27. Хомин П. Я. Облікова політика в контексті методологічного обґрунтування сутності дефініцій // Університетські наукові записки. Часопис. Хмельницький університет управління і права. – № 3. – 2007. – С. 252–262.

28. Щирба М. Проблеми документального оформлення облікової політики підприємства та шляхи їх вирішення / М. Щирба // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск 5. – С. 380-384.