

Теоретичні засади організації облікового процесу

У статті досліджено сутність поняття «організація обліку», етапи організації обліку. Проаналізовано підходи до формування облікової політики, визначено її роль у організації облікового процесу.
організація обліку, обліковий процес, облікова політика, бухгалтерський облік

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. На сьогодні досить актуальним питанням на підприємствах будь-якої форми власності, величини або напрямку діяльності є кваліфікована організація обліку. Тільки чітко продумана та правильно організована система обліку господарської діяльності дає змогу працівникам підприємства отримувати достовірну, своєчасну інформацію, на основі якої здійснюється прийняття управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Питанню організації облікового процесу присвячена значна кількість праць вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема МФ.Ф. Бутинець, Дерій В.А., В.П. Завгородній, В.В. Сопко, М.С. Пушкар, С.В. Свірко, В.С. Лень, Л.Г. Ловінська, Ковальов В.В., Кужельний М.В., Карпенко І.Л., Кутер М.І. та інші.

Цілі статті. Дослідити теоретичні основи поняття «організація обліку», «облікова політика», дослідити етапи організації обліку та систему принципів облікового процесу.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Що стосується терміну «організація бухгалтерського обліку», то вчені трактують його по-різному, таким чином єдиного поняття досі не виведено. Карпушенко М. Ю. зазначає, що організація 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 [3, с. 6].

В свою чергу, проф. Лень В.С. наголошує, що організація бухгалтерського обліку – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу [8, с. 6].

На думку, проф. Левицької С.О, організація бухгалтерського обліку – раціональна система відображення операцій і результатів діяльності з урахуванням економіко-організаційних особливостей підприємства, результати впровадження якої гарантують достовірність інформації, їх повноцінність для прийняття оперативних та стратегічних рішень [5, с. 17]. «Найефективніше виконання функцій бухгалтерського обліку забезпечується комплексом заходів, які і визначають раціональну організацію обліку», зазначає професор М.В. Кужельний [4, с. 302].

Разом з тим, проф. Бутинець Ф.Ф. стверджує, що організація бухгалтерського обліку - цілеспрямована діяльність керівників підприємства по створенню, постійному впорядкуванню та удосконаленню системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів. Організація бухгалтерського обліку - це система 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 [9, с. 40].

На думку проф. Сопко В.В., проф. Завгороднього В.П. - організація бухгалтерського обліку - це система методів, способів та засобів, які забезпечують оптимальне функціонування його та подальший розвиток [12, с. 4].

Проф. Пушкар М.С. зазначає, що організація фінансового обліку передбачає вирішення таких принципово важливих питань як розробка концепції облікової політики підприємства; межі застосування фінансового обліку. Від вирішення цих питань залежить структура обліку, врахування запитів управлінської системи і функціонування інформаційної системи підприємства [10, с. 138].

Враховуючи те, що облік є досить непростю системою з різноманітними підходами та складною структурою, відповідно, потребує організації. Побудова організації обліку передбачає поділ на певні етапи для розподілу функцій та відповідальності кожного з них.

Проф. Ф.Ф. Бутинець у своїй праці виділяє три етапи організації бухгалтерського обліку:

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. [9, с. 43-45].

Професор Свірко С.В., 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 [11, с. 8-9].

Узагальнюючи вищесказане, можна визначити поняття «організація обліку» як узагальнену систему, що базується на методах та способах впорядкування облікової

інформації для повного, об'єктивного та своєчасного відображення фінансово-економічних результатів діяльності підприємства з метою забезпечення адміністрацією ефективного менеджменту в поточному періоді та на найближчу перспективу.

На нашу думку, однією із складових організації облікового процесу є правильно сформована облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1].

Необхідність використання повного формату облікової політики у своїх працях наводить М.І. Кутер. Облікова політика виникає у ході отримання інформації бухгалтером на основі припущень або певного дослідження для аналізу ефективності роботи окремого сектору підприємства. «Як тільки бухгалтер робить припущення і відображає не тільки очевидні факти, – зазначає М.І. Кутер, – виникає простір для ствердження, групових інтересів і, звичайно, облікової політики. Учасники господарського процесу, переслідуючи власні інтереси, ставлять перед обліком визначені цілі, які досягаються (або не досягаються) шляхом вибору облікової політики» [5, с. 542-543].

Проф. С.В.Свірко визнає, що за підприємством залишається необхідність у застосуванні облікової політики і виділяє два випадки, за яких здійснюється формування облікової політики підприємством:

- 1) підприємство обирає один із варіантів, який передбачений законодавством;
- 2) підприємство самостійно розробляє способи ведення обліку, якщо не розроблена законодавча регламентація [11, с. 25].

Проф. Ловінська Л.Г. та проф. Стефанюк І.Б. у спільній монографії зазначають, що «облікова політика суб'єкта господарювання - це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності в межах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними документами, затвердженими Міністерством фінансів та іншими органами виконавчої влади після погодження з Міністерством фінансів» [6, с. 63]

Проф. С.В. Свірко стверджує, що «...облікова політика - сукупність облікових принципів, методів, процедур та заходів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого – складання звітності» [11, с. 26]. На думку проф. М.С. Пушкаря «облікова політика є конституцією підприємства, яка передбачає права і обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів» [10, с. 10].

У працях проф. Ф.Ф. Бутинця облікова політика підприємства трактується як «...не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського обліку (залежно від поставлених цілей). Іншими словами, облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку» [9, с. 51]

У Міжнародному стандарті фінансової звітності (МСФЗ) 1 «Подання фінансових звітів» визначення облікової політики звучить певні основи та домовленості, принципи та правила, а також практика, які обрані підприємством для формування та представлення фінансових звітів. Якщо при виборі облікової політики підприємствам надається право вибору, то при формуванні фінансових звітів її застосування має повністю відповідати усім вимогам конкретного МСФЗ [7, с. 25].

Протилежна думка щодо визначення облікової політики представлена професором В.А. Дерієм: «...облікова політика – це офіційно затверджене на підприємстві, надане державою йому право вибору з урахуванням специфіки діяльності підприємства та чинних правових актів, відповідних методик та форм, техніки ведення бухгалтерського обліку [2, с. 10].

Отже, підсумовуючи все вище сказане, можемо зробити висновок, що облікова політика – це сукупність певних принципів, методів, які включаються до методики, альтернативно обраної підприємством для відображення своєї фінансово-господарської діяльності, в межах чинного законодавства та з урахуванням своїх економіко-організаційних особливостей. У понятті «облікова політика» потрібно враховувати також організаційний аспект, оскільки саме організація умов для ефективного використання методики обліку відіграє важливу роль у подальшій організації обліку.

Також, на нашу думку, потрібно, щоб для кожного окремого підприємства були враховані напрямки його роботи щодо облікової політики підприємства, оскільки, деякі положення (наприклад щодо оцінки вибуття запасів, способів нарахування амортизації) щодо індивідуальних особливостей кожного підприємства, враховані у національних стандартах (положеннях) бухгалтерського обліку. Щодо облікової політики, то всі складені закони, акти, положення, інструкції, розпорядження не враховують специфіки роботи кожного підприємства, тому доцільно, щоб кожне підприємство користувалось власне розробленими обліковими правилами, в розробці яких бралися за основу нормативно-законодавчі акти. Таким чином, системна робота стала б більш організованою, а отже, і більше ефективною.

До методологічної складової облікової політики слід відносити все те, що стосується і визначає внутрішню структуру процесу бухгалтерського обліку, тобто принципи, методи й процедури, які визначені статтею 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Однією з основних складових облікової політики є принципи, які визначаються як «базові концепції, що кладуться в основу відображення в обліку і звітності господарської діяльності суб'єкта господарювання». Задекларована вітчизняна система принципів являє собою поєднання трьох груп фундаментальних уявлень про функціонування бухгалтерського обліку:

- Перша група – це умови функціонування облікової системи, що визначаються «господарським оточенням» суб'єкта господарювання.
- Друга група - це рекомендації, що виступають надбудовою умов облікового процесу.
- Третьою групою є обмеження щодо раніше наведених рекомендацій. (рис. 1) [11, с. 26-27].

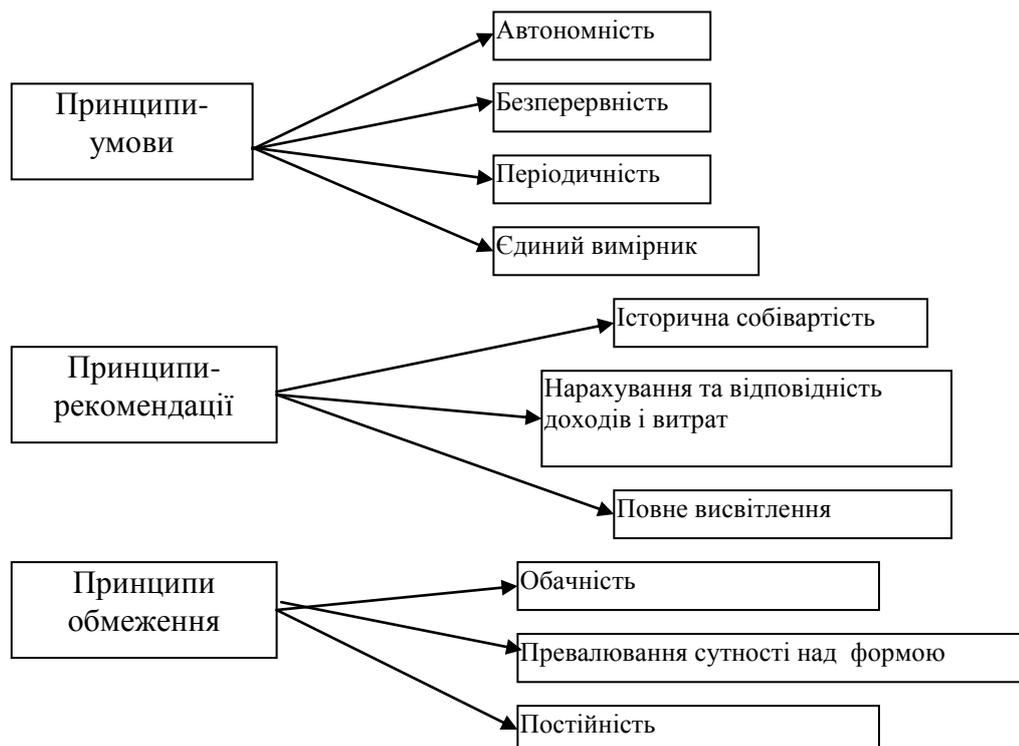


Рисунок 1 – Система принципів організації обліку

Висновки. Підсумовуючи вище наведене, можна визначити організацію бухгалтерського обліку як елемент функції управління підприємством, що полягає в цілеспрямованій діяльності керівників підприємства у створенні, постійному впорядкуванні та вдосконаленні системи бухгалтерського обліку господарської діяльності з метою забезпечення обліковою інформацією зовнішніх та внутрішніх користувачів, на основі якої будуть прийматись результативні управлінські рішення оперативного та стратегічного характеру.

Для досягнення ефективного функціонування системи бухгалтерського обліку у всіх її напрямках необхідна кваліфікована організація бухгалтерського обліку, регламентована наказом про облікову політику підприємства.

Список літератури

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України. Прийнятий 16.07.99р. зі змінами і доповненнями // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40.
2. Дерій В.А. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві: Курс лекцій / В.А.Дерій. –Тернопіль: Джура, 2003. – 92 с.
3. Карпушенко М. Ю. Організація обліку : навч. посіб. / М. Ю. Карпушенко ; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. - Х. : ХНАМГ, 2011. - 239 с.
4. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / М.В.Кужельний, В.Г.Лінник. – К.:КНЕУ, 2001. – 334 с.
5. Кужельний М.В. Організація обліку: підручник / М.В. Кужельний, С.О. Левицька. – К.: Центр учбової літератури, 2010 – 352с.
6. Ловінська Л.Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні: Монографія / Л.Г.Ловінська, І.Б.Стефанюк. – К., 2006. – 237 с.
7. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000: Пер. з англ. за ред. С.Ф. Голова. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. – 1272 с.
8. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник / За ред. В.С.Леня. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
9. Організація бухгалтерського обліку. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф.Ф. Бугинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 592 с.
10. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність. Навч. Посібник / М.С.Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 141 с.
11. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : навч. посібник /С.В.Свірко. – К.: КНЕУ, 2004. – 380 с.
12. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник /В.В.Сопко, В.П.Завгородній. – К.: КНЕУ, 2004. – 412 с.

А. Андреева

Теоретические основы организации учетного процесса

В статье исследована сущность понятия «организация учета», этапы организации учета. Также исследована сущность понятия «учетная политика» и определена ее роль в организации бухгалтерского учета.

A.Andreeva

The theoretical basis of accounting process

This article explores the essence of the concept of "organization of accounting" phases of accounting. Also, the essence of the concept of "accounting policies" and defined its role in the organization of accounting.

Одержано 30.09.12