

УДК 657.1

## ФОРМИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

**Ольга Пугаченко,**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри аудиту, обліку та  
оподаткування

Центральноукраїнський національний  
технічний університет

**Давид Коява,**

здобувач третього (освітньо-наукового)  
рівня вищої освіти

Центральноукраїнський національний  
технічний університет

*Розглянуто особливості організації бухгалтерського обліку на торговельних підприємствах. Наголошено на можливості застосування централізованої і децентралізованої форм організації бухгалтерського обліку та окреслено переваги і недоліки кожної з них. Доведено, що в умовах діджиталізації питання побудови ефективної системи документообороту суттєво полегшено, а торговельні підприємства можуть самостійно обрати найбільш прийнятну для них форму організації бухгалтерського обліку.*

***Ключові слова:** організація бухгалтерського обліку, торговельні підприємства, централізована і децентралізована форми організації бухгалтерського обліку, документообірот, діджиталізація*

Стаття 263 «Господарсько-торговельна діяльність» Господарського кодексу України визначає її як діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання у сфері товарного обігу, спрямована на реалізацію продукції виробничо-технічного призначення і виробів народного споживання, а також допоміжна діяльність, яка забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг. Господарсько-торговельна діяльність може здійснюватися суб'єктами господарювання в таких формах: матеріально-технічне постачання і збут; енергопостачання; заготівля; оптова торгівля; роздрібна торгівля і громадське харчування; продаж і передача в оренду засобів виробництва; комерційне посередництво у здійсненні торговельної

діяльності та інша допоміжна діяльність по забезпеченню реалізації товарів (послуг) у сфері обігу [1]. Кожна з форм торговельної діяльності має свої особливості, встановлену номенклатуру документів, затверджений порядок документального оформлення господарських операцій і процесів, специфіку формування облікового забезпечення та обраний механізм організації бухгалтерського обліку на окремому торговельному підприємстві.

Стаття 8 «Організація бухгалтерського обліку на підприємстві» Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлює, що питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів [2].

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 уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємства, у т.ч. і торговельні, самостійно з дотриманням вимог законодавства обирають форми його організації:

- введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;
- ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб'єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності;
- самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства (ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах) [2].

Якісно організований бухгалтерський облік на торговельних підприємствах, у т.ч. і правильний вибір його форми, дозволяє ефективно розпоряджатись наявними фінансовими, матеріальними і трудовими ресурсами; забезпечувати стійкість, ефективне функціонування і максимально відповідний до поставлених цілей розвиток підприємства; створити адекватну сучасним економічним умовам систему інформаційного забезпечення на всіх рівнях управління, що дозволить

своєчасно адаптуватися до змін внутрішнього та зовнішнього середовища; виявляти і мінімізувати фінансові, ділові, репутаційні та внутрішні ризики тощо [3].

Загальновідомим є факт існування й таких двох форм організації бухгалтерського обліку – централізованої і децентралізованої, кожна з яких може обрати торговельне підприємство.

Централізація обліку характерна практичною відсутністю облікового апарату на місцях і має дві суттєві відмінності від інших форм: досягнення максимально можливого зосередження облікового персоналу в головній бухгалтерії; в головній бухгалтерії виконується весь комплекс облікових робіт – від перевірки первинних документів до складання звітності. У загальному централізація обліку ґрунтована на достатньо плідній ідеї раціонального використання робочого часу апарату управління і зменшенні витрат на його утримання. Концентрація сил на основних ланках роботи, продуманий розподіл функцій, узгодження дій структурних підрозділів головної бухгалтерії, широка діджиталізація обліку – це ті основні шляхи, які, на думку прихильників централізації сприяють підвищенню ефективності використання облікового персоналу і природного в цих умовах здешевлення праці.

Прихильники ідей централізації обліку висловлювали об'єктивні аргументи на її користь, а саме: централізація обліку усуває можливість використання бухгалтерів для різного роду невласливих їм робіт (виведення бухгалтерів із адміністративного підпорядкування на окремих торговельних місцях дає змогу використання їх безпосередньо в апараті головного бухгалтера лише за прямим призначенням); централізація сприяє впровадженню прогресивних форм і методів обліку; зосередження персоналу допомагає ширше впроваджувати систему розподілу праці за функціональним принципом, раціонально визначати обов'язки бухгалтерів і, як результат, досягати вищої продуктивності праці; в адміністративному і методичному значеннях усі працівники обліку підпорядковані головному бухгалтерові, що сприяє організації єдиного для всього підприємства раціонального документообороту; централізація підвищує оперативність і достовірність обліку, посилює його контрольні функції; вона забезпечує розкриття показників роботи окремих торговельних точок і структурних підрозділів, сприяє поглибленню аналізу виробничої та фінансово-господарської діяльності; в умовах централізації розширюються можливості спеціалізації бухгалтерського персоналу і в зв'язку з цим підвищується його кваліфікація; централізація сприяє ефективному використанню діджиталізованих технологій; в централізованих бухгалтеріях суттєво змінюються характер і зміст діяльності бухгалтерського персоналу, тобто зменшується питома вага суто технічних, рутинних робіт, а головне місце займають функції організації

оперативної інформації, контролю, аналізу; централізація створює умови для скорочення чисельності персоналу і зниження витрат на ведення обліку тощо [4, с. 220].

Незважаючи на наявні переваги централізованої форми організації бухгалтерського обліку у цілому та на торговельних підприємствах зокрема, слід зупинитись і на альтернативності застосування децентралізованої форми.

По-перше, можливості впровадження прогресивних форм і методів обліку в методологічному та організаційному значеннях не залежать від рівня його централізації. Можливості впровадження оперативно-бухгалтерського методу обліку запасів та прогресивних методик розподілу транспортно-заготівельних витрат торговельними підприємствами абсолютно не залежать від того, перебувають бухгалтери у структурних підрозділах підприємств чи зосереджені в головній бухгалтерії. Також виявляти й належним чином оформляти можливі відхилення за кількістю і матеріальним виразом товарів, що реально надійшли на підприємство, та тією інформацією, яка зазначена у документах постачальника, краще безпосередньо на місцях їх розвантаження.

По-друге, побудова раціональної системи документообороту в широкому розумінні цього завдання пов'язана як із вибором найкоротших шляхів просування первинної документації від місця її створення до місць опрацювання, так і з визначенням змісту й центрів використання результативної інформації та зі встановленням найкоротших шляхів передачі результативної інформації до центрів її використання. В умовах застосування традиційних способів обробки і використання централізованої форми організації обліку документооборот будують за такою схемою: передача первинних документів із товарних складів до головної бухгалтерії – передача результативної інформації з головної бухгалтерії до відповідних відділів, служб. Децентралізація обліку спрощує схему просування інформації. Наприклад, у системі «товарний склад – торговельна точка – головна бухгалтерія» може бути прийнята така послідовність формування, використання і передачі облікової інформації: передача первинних документів із товарних складів до торговельних точок – бухгалтерське групування первинних документів і використання результативної інформації – передача відповідних журналів-ордерів, відомостей та інших реєстрів із торговельної точки до головної бухгалтерії. В наведеному прикладі розглянуті шляхи просування первинної і результативної інформації є найкоротшими й тому єдино прийнятними для всіх форм організації обліку.

По-третє, централізація обліку не підвищує його оперативних можливостей. У системі «товарний склад – торговельна точка – головна бухгалтерія», що функціонує в умовах використання традиційних способів обробки даних і централізації обліку, період отримання результативної оперативної інформації

значно більший, ніж на тих торговельних підприємствах, де облік децентралізований, а бухгалтерський апарат наближений до місць оперативного управління торговельними процесами. І звичайно ж, керівник торговельної точки оперативніше вирішує питання контролю та регулювання основних аспектів торговельно-постачальницької діяльності, якщо в системі «склад – торговельна точка – головна бухгалтерія» бухгалтерський облік ведуть безпосередньо у місцях продажу і будують на принципах органічного зв'язку з оперативним обліком. В автоматизованому режимі опрацювання облікової інформації практично нема проблеми її отримання у ті терміни, які необхідні для своєчасного здійснення контролю і регулювання відхилень. Форми організації обліку не мають, у даному випадку, ніякого значення, все залежить від того, наскільки продумано побудована загальна схема документообороту, що передбачає не лише найкоротші шляхи просування первинних даних, а й доцільне використання результативної інформації за часом, обсягом тощо. Також слід зазначити, що хоча статтею 8 «Організація бухгалтерського обліку на підприємстві» Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що підприємство самостійно затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, проте саме визначення терміну «документооборот» було надано лише 19.07.2022 р. [5].

По-четверте, достовірність даних обліку практично не залежить від рівня його централізації. В будь-яких організаційних формах однаково сумлінне використання бухгалтерами всіх елементів методу бухгалтерського обліку завжди приводить до побудови однаково достовірних облікових моделей. В умовах автоматизованого опрацювання облікової інформації її достовірність значною мірою залежить від кваліфікації і ставлення до справи бухгалтерів та програмістів торговельних підприємств, які вирішують це завдання разом без зв'язку з формами організації обліку.

По-п'яте, досить суперечливою є думка, що централізація обліку сприяє підвищенню кваліфікації бухгалтерів. Практика розподілу праці, що об'єктивно склалася, призводить до спеціалізації бухгалтерів на окремих ділянках облікової роботи. Одна група спеціалістів головної бухгалтерії торговельного підприємства веде облік руху товарів, інша – облік розрахунків із постачальниками товарів, третя – облік реалізації. На цій своїй вузькій ділянці роботи бухгалтери набувають протягом тривалого часу хороші навички, стають спеціалістами, які знають доручену справу в деталях. Але разом з тим поступово втрачають набуті знання у всіх інших галузях загального облікового процесу, і, на жаль, перетворюються на фахівців вузького профілю.

По-шосте, ефективність використання діджиталізованих технологій практично не залежить від форм організації обліку. Практика доводить, що на

деяких торговельних підприємства, де частково спробували децентралізувати облік, рівень автоматизації облікового процесу значно вищий, ніж на тих підприємствах, де переважним є принцип централізації обліку. Загалом, справа не у формах організації обліку. Ефективна автоматизація обліку притаманна тим торговельним підприємствам, де правильно визначені об'єкти діджиталізації, раціонально побудовано документооборот, досягнута поступовість планових, облікових і аналітичних даних на основі впровадження оптимальних технологічних процесів автоматизованої обробки економічної інформації.

По-сьоме, сама собою централізація обліку практично не зменшує обсягу рутинних робіт, пов'язаних із групуванням даних первинних документів за всіма численними параметрами і характеристиками. Зосередження бухгалтерів у центральному апараті торговельного підприємства не приводить до зменшення кількості господарських процесів, документів і записів. Для скорочення обсягу рутинних робіт необхідно здійснити широкий комплекс заходів щодо вдосконалення первинної документації і системи документообороту в цілому, підвищити рівень автоматизації та діджиталізації обліку. Але ж реалізація цих заходів знизить його трудоемність також в умовах використання децентралізованої форми організації обліку, тобто, за інших рівних умов трудоемність робіт залишається однаковою за використання будь-яких організаційних форм [4, с. 221].

Отже, скорочення бухгалтерського апарату і здешевлення обліку – незаперечні переваги централізації – навряд чи компенсують втрати і втрачені можливості, що можуть бути викликані відсутністю бухгалтерів у ключових центрах оперативного та поточного управління економічними об'єктами й послабленням, у зв'язку з цим, взаємодії функцій планування, обліку, контролю, аналізу, регулювання. Продумана децентралізація обліку на торговельних підприємствах дає змогу поєднати зусилля персоналу, котрий виконує власне інформаційно-управлінські функції планування, обліку, контролю, аналізу, та оперативно-виробничих працівників, які безпосередньо ведуть торговельну діяльність.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#n1730> (дата звернення: 10.11.2023)
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/conv#Text> (дата звернення: 10.11.2023)

3. Пугаченко О.Б., Зарудна Н.Я. Внутрішній контроль порядку відображення в обліку дебіторської заборгованості. *Економіка та суспільство*. 2022. № 37. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-37-73> (дата звернення: 11.11.2023).
4. Пугаченко О.Б. Організаційні проблеми та можливості поглиблення взаємозв'язку функції обліку з іншими функціями управління процесами сфери матеріального забезпечення. *Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки*. 2010. № 3 (53). Ч. 2. С. 218-222
5. Пугаченко О.Б., Зарудна Н.Я., Кундеус О.М. Визначення терміну «документооборот» у законодавчих актах і літературних джерелах/ *Економіка та суспільство*. 2023. № 47. DOI: [10.32782/2524-0072/2023-47-57](https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-57) (дата звернення: 11.11.2023).