

Організаційні аспекти бухгалтерського обліку

Публікація присвячена аналізу сучасного стану організації праці облікового персоналу аграрних підприємств Кіровоградської області, виявлено проблемні питання та визначено шляхи їх розв'язання.
організація бухгалтерського обліку, організація роботи облікового апарату, внутрішній регламент облікової служби

У зв'язку з процесом реформування вітчизняного бухгалтерського обліку у відповідності з вимогами МСБО останнім часом як науковими працівниками так і практиками більш уваги приділяється методиці та організації обліку, ніж організації праці облікового персоналу. Аналіз результатів анкетного обстеження бухгалтерських служб сільськогосподарських підприємств Кіровоградської області свідчить про те, що стан організації обліку та організації діяльності облікового апарату не повною мірою відповідає сучасним вимогам і потребують подальшого розвитку та вдосконалення. Одним з чинників неналежної уваги до організації роботи бухгалтерських служб є ототожнення як науковцями так і практиками понять “організація бухгалтерського обліку” і “організація роботи облікового апарату”.

До недоліків організації роботи облікових служб в результаті спостережень є можливим віднести відсутність належного планування облікових робіт у відповідності з вимогами наукової організації праці, а також відсутність сучасного науково-методичного забезпечення цієї сфери.

Необхідність приділення уваги в наукових дослідженнях проблемам організації праці облікового персоналу підтверджується тим, що при проведенні щорічного конгресу Європейської асоціації бухгалтерів (European Accounting Association EAA) в 2004 р. в Празі навіть було відокремлено секцію “організаційні та біхевіористичні аспекти бухгалтерського обліку” (1) В науковій літературі в області організації управління та облікової праці в нашій країні є широко відомими роботи Є.Ф.Башмачнікова, В.В. Сопко, М.А.Кузьмінського, В.П. Завгороднього Галузевий аспект організації праці облікового персоналу в аграрній сфері досліджували Д.Н. Письменна, Г.Г. Кірейцев М.Ф. Півко та інші. Тим не менш, в цих наукових дослідженнях розглядалися економічні функції управління, проблеми організації бухгалтерських служб, а також методологія бухгалтерського обліку в межах адміністративно – командної економіки.

Майже не досліджується сучасна проблематика організації та нормування облікової служби. В останні роки здійснюються значні інвестиції в засоби автоматизації бухгалтерського обліку, але техніка експлуатується не на повну потужність, а організація облікової служби залишається на рівні здійснення облікових робіт у ручному режимі. Тому є необхідність в дослідженні сучасних тенденцій розвитку організаційних аспектів обліку, а також розробки рекомендацій спрямованих на підвищення ефективності облікової праці. За мету написання даної публікації поставлено окреслення проблемних моментів організації облікової служби аграрних підприємств та визначення напрямків їх подолання.

Організаційні аспекти бухгалтерського обліку ґрунтуються на нормативному законодавстві, зокрема Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”(2). У відповідності з Законом, відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, дотримання законодавства при виконанні господарських операцій покладається на власника або керівника підприємства. Проте, облікова політика підприємства формується головним бухгалтером і лише затверджується керівником. Тому організацію бухгалтерського обліку є можливим визначити як комплекс заходів з впорядкування облікової роботи:

а) що здійснюється керівником підприємства і сприяють підвищенню ефективності праці облікових працівників;

б) що реалізуються обліковим апаратом і спрямовуються на забезпечення фінансового контролю за діяльністю персоналу.

Організацією обліку прийнято вважати систему умов і елементів побудови облікового процесу: первинний облік та документообіг, інвентаризацію, план рахунків бухгалтерського обліку, форми бухгалтерського обліку, форми організації обліково-обчислювальних робіт, обсяг та зміст звітності. Загально прийнято, що методика обліку це сполучення способів ведення бухгалтерського обліку до яких відносяться первинне спостереження, вартісне вимірювання, поточне групування і підсумкове узагальнення фактів господарської діяльності. Таким чином, методика та організація обліку є взаємопов'язаними структурними елементами єдиного облікового процесу. Проте недоречним, на нашу думку є ототожнення як в науковій так і в нормативно - методичній літературі понять „організація бухгалтерського обліку” і „організація роботи облікового апарату” (3,4) На практиці певною мірою це призвело до нівелювання у внутрішніх регламентах обліку на підприємствах організаційних аспектів.

Так, 80% обстежених сільськогосподарських підприємств не мають взагалі внутрішніх регламентів, а у 20% з них розроблено лише Наказ з облікової політики. Але в жодному підприємстві ці Накази не відповідають вимогам сьогодення, тому що розроблені формально на базі типових, без врахування особливостей підприємства. Ми вважаємо за необхідне, розробку в якості додатку до наказу про облікову політику, Положення про бухгалтерську службу. Положення - це внутрішній документ, що регламентує діяльність облікового апарату. Він визначає статус облікової служби її місце, як самостійного підрозділу в системі управління і її внутрішню організацію. Також в Положенні має бути визначено підпорядкованість бухгалтерської служби та показники оцінки її діяльності і форми стимулювання. Традиційно в умовах абсолютизації планового характеру господарської діяльності працівники планово – економічних служб займали привілейовані позиції, а обліковці виконували функції реєстраторів фактів господарського життя. Певною мірою, за інерцією, в багатьох господарствах більш прав надається в системі управління саме працівниками економічної служби. Також негативним є те, що питання організації оплати праці облікового персоналу взагалі є невідпрацьованими. Так аналіз анкетного обстеження дає можливість стверджувати, що абсолютно не реалізованою є стимулююча функція оплати праці облікового апарату. Так в 95% обстежених господарств для працівників облікового апарату застосовують почасову форму оплати. Не враховано при встановленні посадових окладів ані напруженість праці, ані рівень кваліфікації персоналу. В структурі фонду оплати відсутні премії. Проте в 2-х з обстежених господарств застосовують преміювання, але розмір премії прив'язують до рівня прибутку. Ми вважаємо, що в сучасних умовах це є недоречним і може спричинити негативні наслідки. Так це може мотивувати при розробці облікової політики та

ведення обліку штучне, суб'єктивне завищення фінансових результатів працівниками облікових служб.

У відповідності із структурою планів – рахунків, особливостями виробничо – господарської діяльності, складом та змістом облікових робіт, в структурі облікової служби відокремлюються відділи, сектори, обліково – контрольні групи. Для великих підприємств з централізованою системою обліку є доцільним використовувати відділи обліку виробничих запасів, невиробничих активів, праці та заробітної плати, виробничої діяльності, фінансових розрахунків та реалізації, звітності. В невеликих підприємствах таке структурування має відмінність і можливим є варіант поділу за територіальними виробничими підрозділами або галузевою ознакою. Суттєвий вплив на структуру бухгалтерського апарату, на нашу думку, спричиняє крім розміру господарства ще й прийнятий на підприємстві порядок розподілу облікових робіт між окремими ділянками господарської діяльності. У зв'язку з цим в сучасних умовах застосовуються дві системи організації обліку - централізована та децентралізована.

Централізація обліку передбачає зосередження синтетичного і аналітичного обліку, складання балансу і звітності в головній бухгалтерії. Тоді як в підрозділах господарства (ланках, бригадах, відділеннях), здійснюється первинний облік шляхом складання первинних документів по всіх господарських операціях. Дані первинних документів групуються в накопичувальних відомостях, а також у виробничих звітах та звітах про рух матеріальних цінностей. Далі документи потрапляють в головну бухгалтерію де перевіряються, обробляються і їх дані заносяться до реєстрів синтетичного та аналітичного обліку.

При централізації бухгалтерського обліку узагальнення облікових даних здійснюється в головній бухгалтерії, що дозволяє раціонально організувати працю робітників бухгалтерії, використовувати сучасні засоби механізації та автоматизації обліку. Централізація обліку застосовується як в малих, середніх так і в великих підприємствах.

Децентралізація обліку полягає в тому, що в окремих структурних підрозділах підприємства не тільки оформлюються первинні документи, а й ведеться синтетичний та аналітичний облік, складаються бухгалтерські баланси та звітність. Підрозділи надають баланси в головну бухгалтерію, де і звіряються в цілому по підприємству. Робітники головної бухгалтерії здійснюють контроль за роботою бухгалтерій підрозділів господарства.

Основний недолік децентралізації обліку полягає у розрізненості роботи апарату, в незручності використання єдиної облікової політики, а також втілення автоматизації облікових процесів, призводить до подорожчання облікової інформації. Децентралізація обліку в умовах територіальної роз'єднаності, різнобічного характеру виконуваних робіт, втілення колективних форм організації праці та її оплати при інших певних моментах є необхідною.

Децентралізації обліку притаманні переваги, які полягають в тому, що бухгалтерський облік функцію управління реалізує безпосередньо в місцях здійснення операцій. Наближення працівників обліку до об'єкту управління покращує інформаційні, аналітичні і контрольні функції бухгалтерського обліку. З'являється можливість проведення аналізу і оцінки стану системи управління ефективністю виробництва, формування маржинального доходу та прибутку в кожному підрозділі організації. Необхідність децентралізації обліку таким чином, зумовлена в бухгалтерському обліку і системі управління застосуванням концептуальних положень теорії „максимальної корисності”, а також моделі використання управління виробничим підрозділом „затрати – випуск – результат”. Таким чином, децентралізований облік – це не самоціль, а використовується там де він необхідний в

силу територіальної або оперативної – управлінської відособленості підрозділів та служб організації тобто децентралізації управління.”. В досліджуваних підприємствах ці підходи не реалізовані.

В теперішній час на практиці зустрічається часткова децентралізація бухгалтерського обліку. Вона полягає в тому, що в підрозділах господарства паралельно з документами і зведеними виробничими звітами створюються бухгалтерські проводки тобто ведеться аналітичний облік, проводиться зведення та групування облікових даних, яке обмежується складанням виробничих звітів. Часткова децентралізація обліку застосовується в господарствах, де підрозділи працюють на підставі господарського (комерційного) розрахунку і використовують сучасні форми організації виробництва, праці та її оплати, але такі господарства одиничні.

Є достатньо важливим при розподілі між обліковими працівниками підрозділів обов’язків, враховувати індивідуальні психологічні особливості, характер того чи іншого працівника.

Для узагальнення і оперативної роботи бухгалтерської служби в умовах складного взаємозв’язку із всіма сторонами і аспектами функціонування підприємства важливе значення має внутрішня регламентація діяльності. Для цього, як вже зазначалося, пропонується розробити і затвердити керівником підприємства Положення про бухгалтерію. В ньому визначається роль і місце бухгалтерської служби в організаційній структурі апарату управління, її підлеглість, основні завдання і функції бухгалтерії, її права, обов’язки і відповідальність, внутрішня організаційна структура, показники оцінки роботи і форми стимулювання.

Важливим завданням організації бухгалтерської справи є забезпечення сприятливих умов для нормальної діяльності облікового персоналу. Робота співробітників бухгалтерії складається з комплексу творчих, логічних операцій. Це головним чином інтелектуальна діяльність, яка вимагає зосередженості, уваги, пунктуальності та акуратності. Умови роботи впливають на продуктивність праці, якості виконання бухгалтерами своїх обов’язків, задоволення працею. Обстеження умов праці облікового персоналу свідчить про те, що цій проблемі не приділяється належної уваги. Крім цього негативним є те, що працівники облікових служб також не мають необхідного технічного і методичного забезпечення. Не достатньо типових бланків первинної документації, не виділяються кошти на придбання спеціальної фахової літератури та підписку фахових видань, практично не застосовується підвищення кваліфікації персоналу.

Згідно Закону „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність ”№ 996 від 16.07.1999 р. всі підприємства зобов’язані зберігати первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку і фінансову звітність на протязі, встановленому у відповідності з правилами організації державної архівної справи. Документи, що підтверджують збитки, які переносяться на майбутній період необхідно зберігати на протязі строку, поки підприємство зменшує оподатковуваний прибуток на суму раніше отриманих збитків.

Опрацьовані бухгалтерські документи можуть зберігатися як в самій організації так і в спеціалізованих закладах – державних або приватних архівах. Питання вибору місця зберігання вирішує керівник підприємства. Порядок зберігання бухгалтерських документів безпосередньо в організації встановлює головний бухгалтер.

Зазвичай, первинна документація, облікові реєстри бухгалтерські звіти і баланси перші 2-3 роки мають зберігатися безпосередньо в бухгалтерії в спеціальних приміщеннях або шафах, що зачиняються на відповідальності у осіб уповноважених головним бухгалтером. Після чого передаються до архіву.

Порядок систематизації первинних документів для зберігання визначається бухгалтером, який мав з ними справу. По документах, повз в'язаних з розрахунковими операціями одні бухгалтери комплектують всі виставлені на адресу підприємства рахунки з договорами, інші – з платіжними документами, треті – складають рахунки в окремі таці в розрізі облікових регістрів. Частіше всього первинні документи поточного місяця, які відносяться до певного облікового регістру комплектуються в хронологічному порядку. Касові ордери, авансові звіти, виписки банку повинні бути підібрані в хронологічному порядку і переплетені. Окремі види первинної документації(наряди, змінні рапорти, дорожні листи) можуть зберігатися непереплетеними, але підшитими в тацю.

По деяких видах первинної документації нормативне законодавство з бухгалтерського обліку та оподаткування передбачає особливий порядок систематизації та зберігання. Бланки суворої звітності необхідно зберігати в сейфах по можливості забезпечити їх повне збереження.

Актом створеної на підприємстві комісії має бути оформлено знищення або здачу на утилізацію документів термін дії яких закінчився. Обстеженням виявлено, що цих вимог в переважній більшості господарств не дотримуються, що зменшує контрольну функцію обліку.

Таким чином в результаті дослідження зроблено наступні висновки:

- необґрунтованими є ототожнення понять “організація бухгалтерського обліку” і “організація роботи облікового персоналу”;
- важливим моментом в організації роботи бухгалтерського персоналу є забезпечення взаємодії цього персоналу з персоналом інших управлінських та виробничих підрозділів, тому суттєво підвищується роль загальної регламентації діяльності бухгалтерського персоналу;
- практика діяльності сільськогосподарських підприємств свідчить, що передумови зниження працємисткості бухгалтерського обліку за рахунок автоматизації обробки облікової інформації не реалізується;
- є необхідним посилити науково – методичне обґрунтування саме організаційних аспектів бухгалтерського обліку.

Список літератури

1. О.О. Островский, В.В. Ковалев XXVII конгресс ЕАА : новые возможности развития учета «Бухгалтерский учет» 13/04 С. 5-10
2. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” № 996 від 16.07.1999 р.
3. М.І. Кутер «Теория бухгалтерского учета» Москва « Финансы и статистика».– С. 557-559
4. В.В. Ивашкевич «Бухгалтерское дело» НОМО FA BER Москва 2005г. –С. 12-25

Публикация посвящена анализу современного состояния организации работы учетного персонала аграрных предприятий. В Кировоградской области обнаружены проблемные вопросы и определены пути их решения.

The publication is devoted to the analysis of the modern state of organization of work of registration personnel of agrarian enterprises. In the Kirovogradskoy region problem questions are found out and definite to the way of their decision.