

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНА МЕТАЛУРГІЙНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ**

Ю.Т. ТРУШ, Г.О. КОРОЛЬ, Н.П. ПОТРУС

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ

Частина 1

Основи організації обліку

Затверджено на засіданні Вченої ради академії
як навчальний посібник для студентів напрямку
6.030509 – облік і аудит

Протокол № 7 від 02.07.2015

Дніпропетровськ НМетАУ 2015

УДК 336.717

Труш Ю.Т., Король Г.О., Потрус Н.П. Організація обліку. Частина 1. Основи організації обліку: Навч. посібник. – Дніпропетровськ: НМетАУ, 2015. – 69 с.

Представлено матеріал з основних тем першої частини дисципліни «Організація обліку», що передбачені навчальною програмою. Наочність викладеного матеріалу дисципліни забезпечено використанням аналітичних таблиць та графічного методу. Наведено завдання для самоконтролю у вигляді контрольних запитань та ситуаційних завдань.

Використання даної роботи дозволить поглибити і структурувати знання студента, отримані під час лекцій.

Призначений для студентів напряму 6.030509 – облік і аудит, викладачів, науковців, економістів-практиків, керівників та бухгалтерів підприємств.

Іл. 7. Табл. 21. Бібліогр.: 11 найм.

Відповідальний за випуск В.Д. Зелікман, канд. техн. наук, доц.

Рецензенти: О.В. Чернецька, канд. екон. наук, доц.
(Дніпропетровський державний агро-економічний університет)
М.В.Кудинська, канд. екон. наук, доц.
(Український державний хіміко-технологічний університет)

© Національна металургійна академія України, 2015

© Труш Ю.Т., Король Г.О.,
Потрус Н.П. 2015

ПЕРЕДМОВА

Підприємства з дня їх реєстрації і безпосередньо до ліквідації згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [1] зобов'язані вести бухгалтерський облік. Положеннями вказаного закону на власника підприємства покладається відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, з наступним збереженням оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років.

В зв'язку з цим в циклі професійної та практичної підготовки бакалаврів за напрямом 6.030509 «Облік і аудит» передбачена навчальна дисципліна «Організація обліку». Курс даної дисципліни орієнтований на ґрунтовну теоретичну та практичну підготовку фахівців-обліковців вищої кваліфікації, які будуть мати навички і ведення, і організації бухгалтерського обліку.

Мета вивчення дисципліни – формування у студентів системи знань, необхідних для організації облікового процесу на підприємстві, починаючи з формування облікового апарату, організації приймання та обробки первинних бухгалтерських документів й закінчуючи складанням звітності.

Для успішного засвоєння програми дисципліни «Організація обліку» є цінними базові знання, отримані при вивченні дисциплін: «Бухгалтерський облік», «Фінансовий облік», «Управлінський облік», «Облік у галузях економіки» та «Менеджмент».

Програма дисципліни «Організація обліку» побудована таким чином, що вивчення організації окремих об'єктів обліку відбувається поступово. Так, з початку викладаються загальні основи організації обліку: сутність організації обліку, її предмет і об'єкти, суб'єкти і форми організації обліку, принципи і нормативно-правове забезпечення

організації обліку в Україні. Потім визначаються особливості облікового процесу та його організації, зокрема поняття облікового процесу та основи його організації, класифікація облікових процесів для цілей їх організації, організація облікового процесу у просторі та часі. Оскільки важливою інформаційною основою ведення обліку є документ, то в подальшому розглядаються поняття і класифікація бухгалтерських документів, порядок побудови графіку обігу документа та оперограми його руху, організація зберігання, вилучення та утилізації документів.

Після вивчення базових понять організації обліку розглядається організація обліку конкретних об'єктів обліку з притаманними кожному способами, методами, підходами до організації його обліку.

РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ

1.1. Сутність організації обліку

Організація обліку як окремих напрямків наукового вчення про облік у цілому сформувалася у 1960-х роках. За роки розвитку науки організацію обліку в наукових дослідженнях розглядали як об'єкт, процес, явище, складову організаційної функції управління, а також як виконання цілей, завдань та функцій обліку, частіше за все бухгалтерського (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1

Визначення поняття «організація обліку» науковцями

Науковець	Визначення, джерело
1	2
Ф. Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М. М. Шигун, С. М. Шулепова	Організація бухгалтерського обліку це цілеспрямована діяльність керівників підприємства зі створення, постійного впорядкування та удосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів [2, с. 40]
А. М. Кузьмінський, В. В. Сопко	Організація бухгалтерського обліку та аналізу в широкому сенсі характеризується як приведення у певний порядок усіх вузлів їх систем [3, с. 5]
І. С. Кумок	Організація бухгалтерського обліку – система умов і елементів облікового процесу, що включає первинний облік і документування операцій, план рахунків бухгалтерського обліку, форми організації обліково-обчислювальних робіт, обсяг та зміст звітності. [5, с. 15]

Продовження табл. 1.1

1	2
В.В. Сопко, В.П. Завгородній	Організація бухгалтерського обліку є системою методів, способів та засобів, які забезпечують оптимальне його функціонування та подальший розвиток [4, с. 4]
В.С. Лень	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 [6, с. 6]
М.В. Кужельний, С.О. Левицька	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 [7, с. 17]
М.С.Пушкар	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 [8, с. 138]

Для усвідомлення сутності дисципліни «Організація обліку» корисно розглянути окремо поняття «організація» і «облік».

Організація з точки зору менеджменту – науки управління, є його функцією (рисунок 1.1).

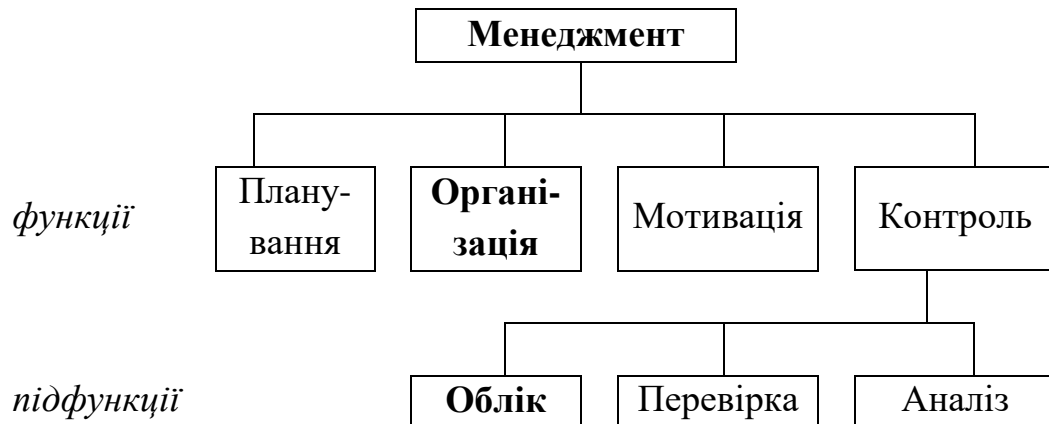


Рис. 1.1. Функції та підфункції менеджменту

Організація як функція менеджменту – це процес створення структури підприємства, яка дає можливість людям ефективно працювати разом для досягнення спільної мети. А облік є підфункцією менеджменту або функцією контролю (див. рис. 1.1). **Облік** як підфункція менеджменту – це процес спостереження, якісної характеристики, кількісної оцінки, реєстрації, зберігання та передачі інформації для прийняття управлінських рішень. Таким чином, організацію необхідно розглядати як вид управлінського впливу на облік.

На підприємствах обов'язково ведуться два види обліку: бухгалтерський (фінансовий) і податковий. За бажанням власника або керівництва може вестись ще й управлінський облік. Кожен з видів обліку має свої особливості, що надані в таблиці 1.2, і потребує певної організації.

Організації потребує кожен об'єкт управління: робітники, їх засоби праці, які в ході технологічного процесу змінюють властивості предметів праці, утворюючи з них готову продукцію або роботи чи послуги (рисунок 1.2).

Таблиця 1.2

Порівняльна характеристики видів обліку

Ознака	Бухгалтерський (фінансовий) облік	Податковий облік	Управлінський Облік
Об'єкти обліку та звітності	Усі операції підприємства	Доходи та витрати	Операції окремих центрів відповідальності, підрозділів
Основні нормативно-правові документи	Закони України, НП(С)БО інші нормативно-правові акти	Податковий кодекс України, П(С)БО	Внутрішні інструкції підприємства
Обов'язковість ведення обліку	Обов'язково	Обов'язково	За потреби керівництва підприємства
Ступінь відкритості та користувачі інформації	Відкрита користувачам: - зовнішнім: наявні та потенційні кредитори, контролюючі органи й інші користувачі; - внутрішнім: акціонери, Правління, внутрішні аудитори, працівники	Відкрита користувачам: - зовнішнім: фіскальні органи; - внутрішнім: Правління, внутрішні аудитори, деякі працівники	Відкрита вузькому колу управлінського персоналу підприємства і більшість інформації є комерційною таємницею
Періодичність складання звітів	Щомісячно, щоквартально, щорічно	Щомісячно, щоквартально, щорічно	За потреби (змінна, доба, тиждень, декада)
Точність інформації	Точна і визначається законодавчо		Визначається управлінським персоналом і має велику кількість приблизних оцінок
Часовий аспект	Відображає минулі події		На підставі аналізу минулих подій розробка планів на майбутнє

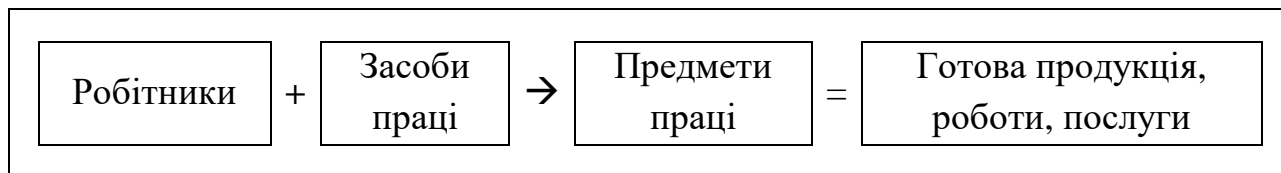


Рис. 1.2. Об'єкти управління, що потребують організації

При визначенні об'єктів управління неважливо, що саме є предметом праці: якась речовина (що характерно для виробничих підрозділів підприємства) або інформація (що характерно для економічних служб підприємства і бухгалтерської в тому числі) і що є результатом праці, оскільки завжди є виконавець – робітник, його знаряддя або засоби праці, визначений технологічний процес перетворення предмета праці в готову продукцію або роботи чи послуги. Причому технологічний процес є визначальним фактором, який впливає на трудовий процес, оскільки *трудоий процес* є сукупністю дій, методів і засобів доцільного за технологічним процесом впливу на предмет праці за допомогою знарядь праці або впливів контрольованого (керованого) людиною знаряддя праці на предмет праці з метою випуску матеріального або нематеріального продукту, що здійснюється в певних природних або штучних умовах.

В зв'язку з цим організація як вид управлінського впливу передбачає не тільки визначення підпорядкування і функціональних зв'язків між робітниками, а також встановлення послідовності виконання виробничих завдань, видів знарядь праці, їх розташування, часу, послідовності та характеру впливу на предмети праці, а також інформаційного забезпечення процесу, що організується, тощо.

Інформаційне забезпечення обліку можна поділити на методологічне і методичне. Методологічне забезпечення обліку представляє собою концептуальні засади його ведення, основоположні принципи, викладені в законах держави, кодексах, стандартах фінансової звітності або положеннях бухгалтерського (фінансового) обліку, встановлених державою або професійною спільнотою, а методичне забезпечення містить у собі тлумачення законів і стандартів фінансової звітності та бухгалтерського обліку, методичні вказівки, рекомендації, інструкції щодо

їх застосування або обліку окремих господарських операцій. Через постійне удосконалення методологічного і методичного забезпечення обліку організація обліку є такою, що постійно розвивається.

Постійний розвиток організації обліку також обумовлений удосконаленнями засобів праці обліковців, способів передачі інформації та програмного забезпечення для ведення обліку, а також вдосконаленням методів та способів організації трудових і технологічних процесів.

Організація обліку є цілеспрямованим видом діяльності, оскільки здійснюється для забезпечення досягнення мети обліку. Зокрема, метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства для прийняття ними управлінських рішень.

В зв'язку з цим у подальшому при розгляді матеріалу навчального посібника під **організацією обліку** будемо розуміти процес створення та постійного удосконалення трудового і облікового процесів, методологічного і методичного забезпечення обліку задля надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації для прийняття управлінських рішень.

1.2. Предмет і об'єкти організації обліку

Предметом організації обліку є облік, який за визначенням є процесом. Таким чином, обліковий процес є першою складовою предмета організації обліку. Протікання облікового процесу забезпечується працею спеціалістів, які мають знання і досвід ведення обліку – обліковцями. Їх праця також потребує організації. Звідси другою складовою предмета організації обліку є праця обліковців, або трудовий процес.

Обліковий процес потребує методологічного і методичного забезпечення, способи та канали надання якого обліковцям повинні бути визначеними для забезпечення його якісного протікання. Періодичність, способи та канали інформування обліковців про зміни у методологічному і методичному забезпеченні, відповідальні за оновлення і надання

сучасного методологічного і методичного забезпечення також потребують визначення. Зміст методологічного і методичного забезпечення впливає на визначення періодичності та строків виконання облікових процедур, їх змісту та порядку, застосовуваних обліковцями принципів та методів ведення облікових робіт. В зв'язку з цим методологічне і методичне забезпечення обліку є третьою важливою складовою предмета організації обліку.

Виокремивши головні складові предмета організації обліку, а також усвідомлюючи, що вони знаходяться в постійному розвитку, можемо визначити **предмет організації обліку** як обліковий процес, протікання якого потребує залучення спеціалістів, озброєних відповідним методологічним та методичним забезпеченням, які знаходяться у постійному розвитку.

Сутність будь-якого предмета, його внутрішню структуру та зовнішні характеристики вивчають через об'єкти, які є його частинами (рисунок 1.3).

1.3. Суб'єкти організації обліку

Визначення суб'єктів організації обліку залежить від виду обліку, що організується. Так, питання організації бухгалтерського (фінансового) і податкового видів обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів. До його функцій входить забезпечення облікового процесу та формування облікового апарату. Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського (фінансового) і податкового видів обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, які причетні до бухгалтерського (фінансового) і податкового видів обліку, правомірних вимог бухгалтера стосовно дотримання порядку оформлення та подання до реєстрації відповідних документів.

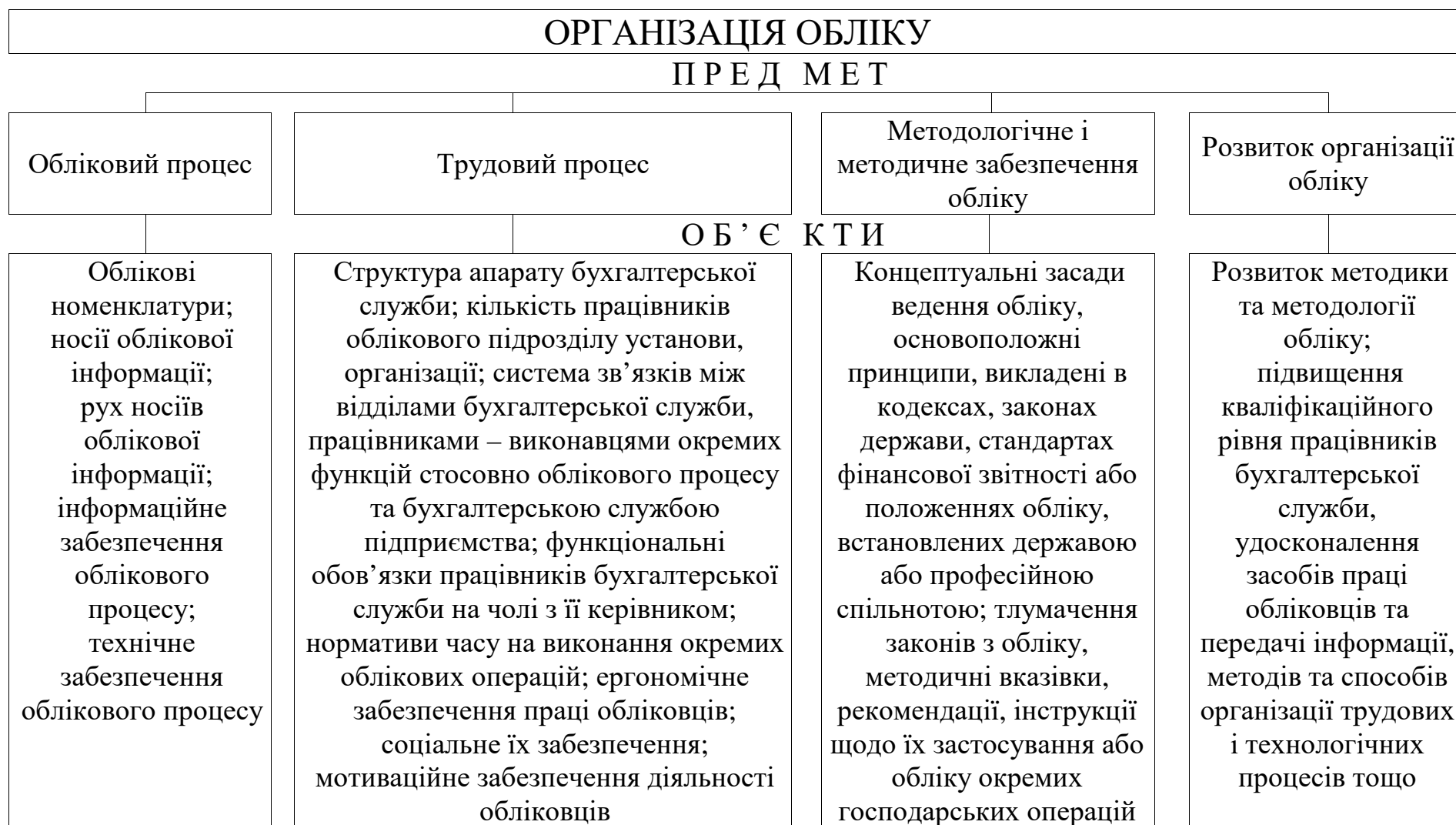


Рис. 1.3. Предмет і об'єкти організації обліку

Тому саме власник підприємства є суб'єктом організації бухгалтерського (фінансового) і податкового видів обліку, а головний бухгалтер із підпорядкованим йому штатом – є суб'єктами їх ведення.

Не слід плутати поняття «організація» і «ведення» обліку, оскільки організація бухгалтерського (фінансового) і податкового видів обліку – це виключна прерогатива засновника (керівника), а їх ведення – головного бухгалтера.

Саме власник (власники) підприємства або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів, відповідає за зміст документів, в яких фіксується організація обліку на підприємстві. Перелік основних документів з організації обліку на підприємстві наведено на рисунку 1.2.

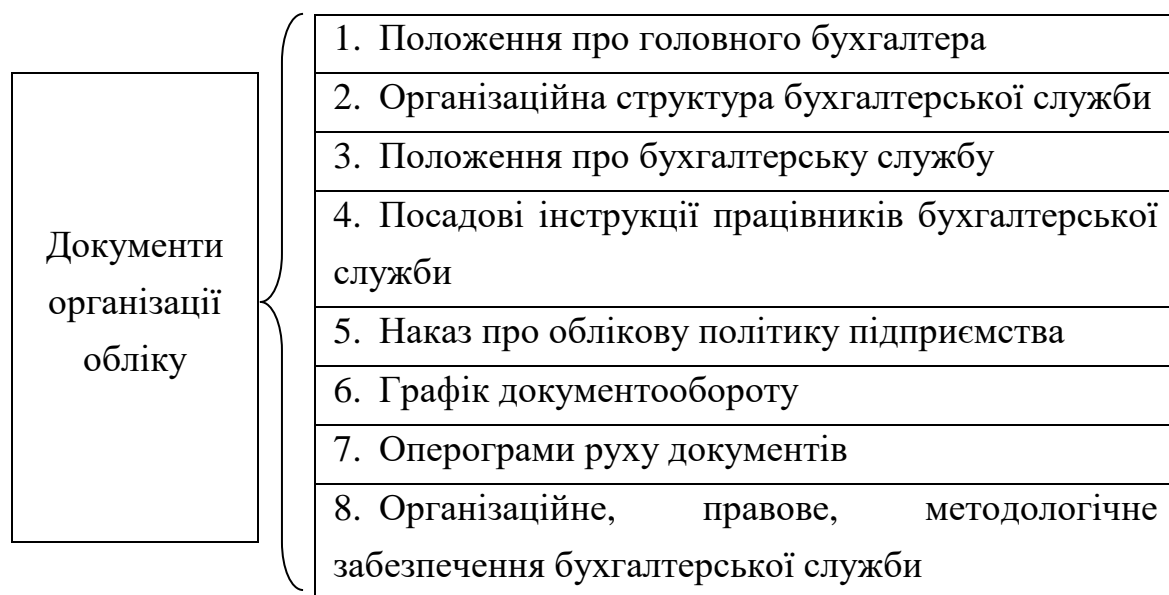


Рис. 1.4. Документи організації бухгалтерського (фінансового) і податкового видів обліку на підприємстві

Перелік документів організації бухгалтерського (фінансового) і податкового видів обліку може бути змінений в залежності від обраної підприємством форми його організації.

Суб'єкти організації управлінського обліку на законодавчому рівні не встановлені через необов'язковість і нерегламентованість ведення

даного виду обліку. Тому відповідальний за організацію управлінського обліку визначається на кожному підприємстві відповідно до діючої організаційної структури управління та розподілу посадових обов'язків. Наприклад, відповідальність за організацію управлінського обліку може бути покладена на директора з фінансів та економіки, а за його ведення – на начальника бюджетного управління фінансово-економічної служби. При такому розподілі суб'єктом організації управлінського обліку є директор з фінансів та економіки. Також може бути ситуація, коли за організацію і одночасно ведення управлінського обліку відповідальність покладається на одну посадову особу, наприклад, керівника служби управлінського обліку.

1.4. Форми організації обліку

Для забезпечення ведення обліку підприємство самостійно обирає форму його організації. Форму організації обліку не слід ототожнювати з формою бухгалтерського обліку, під якою розуміють сукупність облікових реєстрів, що використовуються для ведення обліку в певній послідовності та взаємозв'язку.

На законодавчому рівні надані рекомендації з визначення **форми** організації тільки для бухгалтерського (фінансового) обліку, які наведені на рисунку 1.5.

Форма організації з введенням в штат підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби як самостійного структурного підрозділу на чолі з головним бухгалтером, є класичною для підприємств України і вимагає розробки і затвердження усіх документів, що надані на рисунку 1.4. Дана форма організації обліку має два різновиди: централізована і децентралізована.

Централізована форма обліку передбачає зосередження обліковців у центральній бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером, а децентралізована – розподіл за окремими виробничими підрозділами обліковців, які за функціональними обов'язками є підзвітними головному бухгалтеру.

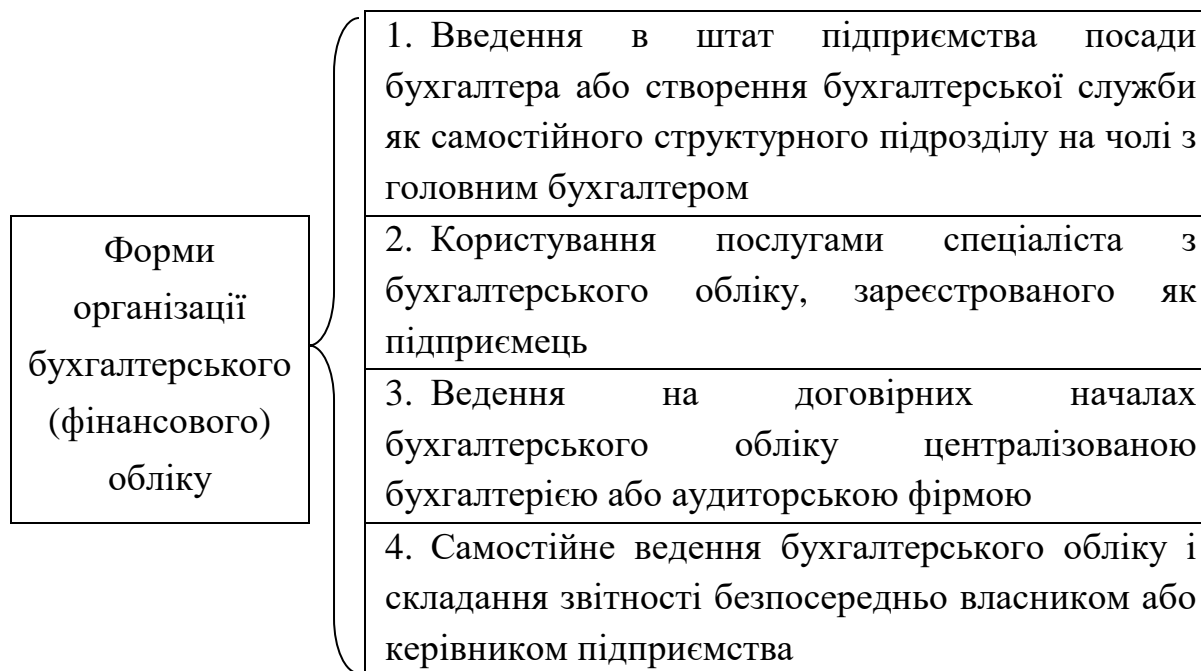


Рис. 1.5. Форми організації бухгалтерського (фінансового) обліку на підприємствах України

Організація обліку за 2 і 3 формами (див. рис. 1.5) передбачають аутсорсинг (від англ. *outer-source-using* – використання зовнішнього ресурсу) виконання облікових робіт. Аутсорсингова форма організації обліку в Україні з’явилася на початку з 90-х рр. ХХ ст. Її впровадження суб’єктами господарювання дозволило скоротити їхні операційні витрати на 15-20 % і зменшити штрафні санкції за результатами перевірок контролюючих органів на 60-80 % у порівнянні з підприємствами, що мають штатних бухгалтерів [10, с. 28]. При такій формі організації обліку документи 1-4 (див. рис. 1.4) замінюються на договір на надання послуг з ведення бухгалтерського обліку. Аутсорингова форма організації бухгалтерського (фінансового) і податкового видів обліку є доцільною для невеликих підприємств, оскільки із зростанням масштабів діяльності ускладнюється процес збору і передачі документів для відображення наведеної в них інформації в системі обліку. До того ж узагальнення результатів діяльності аутсоринговою організацією не дозволяє керівництву підприємства отримувати оперативну інформацію про зміни, що відбуваються.

Форма організації обліку, що передбачає самостійне ведення бухгалтерського обліку і складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства, вимагає від власника (керівника) підприємства спеціальних знань з організації і ведення обліку господарських операцій підприємства. Її застосування доцільне при незначній кількості господарських операцій, що відбуваються на підприємстві в звітному періоді, та для підприємств, які не використовують найману силу. Таку форму організації частіше за все використовують приватні підприємства сімейного типу. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися (акціонерні товариства, банки, інвестиційні компанії та ін.), та в бюджетних установах.

Таким чином, вибір форми організації бухгалтерського обліку залежить від наступних умов:

- форми власності підприємства;
- організаційно-правової форми підприємства;
- виду і масштабів діяльності підприємства;
- організаційної структури управління підприємством;
- потреби управлінського персоналу в оперативній інформації;
- спеціальних знань власника або керівника підприємства тощо.

Обґрунтовуючи вибір форми організації, необхідно розглядати не тільки витрати на її утворення та утримання, оскільки одержання об'єктивної і неупередженої інформації інколи є більш важливим, ніж тимчасова економія.

1.5. Принципи організації обліку

Принципами організації є основні правила, які утворилися на основі аналізу багаторазово повторюваних реальних процесів організації обліку і які є перевіреними практикою. Незважаючи на те, що принципи формулюються людьми, вони є об'єктивними і слідування ним дозволяє раціонально організувати обліковий процес. Принципами раціональної організації обліку є цілісність, всебічність, субординація, динамічність,

випереджальне відображення, системо-утворюючі відносини, безперервність, адаптивність та паралелізм. Їх зміст наведений в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Основні принципи раціональної організації обліку

Принципи	Зміст принципів
1	2
Цілісність	вимагає розглядати систему обліку як об'єкт, як цілісне явище, якість якого не зводиться до особливостей будь-яких окремих частин, що його утворюють
Всебічність	передбачає врахування усіх внутрішніх зв'язків і відносин в системі обліку, усіх факторів, що впливають на її функціонування
Субординація	вимагає створення ієрархії елементів і відносин за чітко встановленими критеріями. Основним критерієм побудови ієрархії елементів системи обліку є відповідність організаційної і технологічної структур господарства. Наприклад, облік у складському господарстві здійснюють: за кожною матеріально відповідальною особою та місцем збереження матеріалів, а облік прямих витрат на виробництво продукції – за її видами
Динамічність	установлює, що всі характеристики системи варто розглядати не як постійні, а як ті, що постійно змінюються. Динамічність обліку як системи обумовлена удосконаленням форм і методів його організації, розвитком форм здійснення розрахунків, системи рахунків, застосуванням нових методів обліку ресурсів, витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції

Продовження табл.1.3

1	2
Випереджальне відображення	вимагає через динамічність системи обліку прогнозування найбільш вірогідного її стану в майбутньому
Системо-утворюючі відносини	вимагає визначення саме таких зв'язків між частинами (елементами) системи обліку, що забезпечують її цілісність, існування і розвиток
Безперервність	вимагає послідовної побудови і удосконалення облікового процесу під час розв'язування конкретних завдань
Адаптивність	вказує на необхідність пристосування методів та способів організації обліку до конкретних умов управління і виробництва
Паралелізм	передбачає обов'язкову наявність системи бухгалтерського (фінансового) обліку в кожному самостійному господарському підрозділі

Нерідко указані принципи організації обліку стають основою для створення нормативно-правових документів.

1.5. Нормативно-правове забезпечення організації обліку в Україні

Нормативно-правове забезпечення організації обліку представляє собою сукупність нормативно-правових документів, які регламентують обліковий процес, регулюють трудові відносини обліковців з власником або уповноваженим ним органом, визначають методологію та методику ведення обліку, а також напрямки розвитку організації обліку. Видавцями нормативно-правових документів є Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державний комітет статистики, Національний банк України, Державна фіскальна служба України та інші державні органи.

Важливо розглядати нормативно-правове забезпечення організації обліку ширше, ніж нормативно-правове забезпечення ведення бухгалтерського (фінансового) обліку, оскільки до складу останнього входить система нормативно-правового регулювання бухгалтерського (фінансового) обліку, яку поділяють на чотири рівня:

- *перший рівень* – документи, що регулюють порядок ведення обліку, складання і подання бухгалтерської звітності юридичними особами;

- *другий рівень* – План рахунків бухгалтерського обліку і Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, що встановлюють правила і способи ведення обліку господарських операцій, складання та подання звітності;

- *третій рівень* – нормативні акти і методичні вказівки (інструкції, листи, накази, рекомендації) з питань бухгалтерського обліку, що розробляються Міністерством фінансів України та іншими органами;

- *четвертий рівень* – робочі документи, які визначають принципи, методи і процедури, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, а також робочий план рахунків бухгалтерського обліку, графік документообороту тощо.

Безпосередньо до правового забезпечення організації бухгалтерського (фінансового) обліку відносяться нормативні та регулюючі документи:

- Господарський кодекс України;
- Закон України «Про державну статистику»;
- Кодекс законів про працю України;
- Закон України «Про охорону праці»;
- Податковий кодекс України;
- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
- Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку;
- Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів;

- Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку;
- Методичні рекомендації щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку;
- План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та інструкція про його застосування та ін.;
- державні стандарти; будівничі, санітарні норми і правила тощо.

1.7. Контрольні запитання

1. Дайте визначення поняття «організація обліку».
2. Які існують види обліку на підприємстві?
3. За якими ознаками класифікуються види обліку?
4. Які особливості має кожен з видів обліку?
5. Які об'єкти управління потребують організації?
6. Розкрийте значення інформаційного забезпечення обліку.
7. Розкрийте види та сутність складових інформаційного забезпечення обліку.
8. Назвіть складові організації обліку.
9. Розкрийте предмет організації обліку та його складові.
10. Що відноситься до об'єктів організації обліку?
11. Дайте визначення та охарактеризуйте суб'єктів організації обліку.
12. Що ви розумієте під «формою організації обліку»?
13. Які основні документи з організації обліку складаються на підприємствах?
14. Хто на підприємстві є відповідальним за виконання документів з організації?
15. Які форми організації обліку можуть використовуватися підприємствами України?
16. Від яких факторів залежить вибір форми організації обліку?

17. В яких випадках на підприємстві може бути побудована централізована або децентралізована форма обліку?

18. Розкрийте сутність поняття «аутсортинг виконання облікових робіт».

19. Назвіть принципи організації обліку. Дайте їх визначення.

20. Навіщо підприємства дотримуються принципів організації обліку?

21. В чому полягає зміст основних принципів організації обліку?

22. Що представляє собою нормативно-правове забезпечення організації обліку?

23. Які органи затверджують нормативно-правові акти з організації обліку на підприємствах?

24. Які існують рівні нормативно-правового регулювання обліку?

25. Назвіть нормативні та регулюючі документи з організації обліку в Україні.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВИЙ ПРОЦЕС ЯК ПРЕДМЕТ ОРГАНІЗАЦІЇ

2.1. Поняття облікового процесу та його організації

В загальному розумінні слово «процес» означає розвиток, динаміку, зміни, тому облік як процес необхідно розглядати в різних площинах:

- у *просторовій* – через формування функціональних зв'язків між підрозділами, посадовими особами підприємства і бухгалтерською службою з питань обліку, розташування спеціалістів бухгалтерської служби в робочих кабінетах, надання їм необхідного методологічного і методичного забезпечення, знарядь праці тощо;

- у *часовій* – через визначення порядку і нормативів часу на виконання облікових робіт, режимів праці і відпочинку спеціалістів бухгалтерської служби, послідовності обробки документів, строків надання зведених документів і представлення звітності тощо.

В зв'язку з цим **обліковий процес** – це послідовна зміна стану обліку в просторі й часі.

Організація облікового процесу передбачає найбільш раціональне співвідношення у просторі й часі праці обліковця з матеріально-технічними елементами облікового процесу задля досягнення цілей обліку.

Обліковий процес і виконання окремих його операцій повинні бути раціонально організовані. Тому при організації обліку потрібно дотримуватися принципів: спеціалізації, кооперації, пропорційності, паралельності, прямоточності, своєчасності, гнучкості. Сутність основних принципів раціональної організації облікового процесу наведений в таблиці 2.1.

Усвідомлюючи принципи раціональної організації облікового процесу, не слід їх ототожнювати з принципами бухгалтерського обліку. Так, наприклад, в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» наведений принцип безперервності, який передбачає, що оцінку активів та зобов'язань підприємства здійснюють, виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати і далі. В той же час організація обліку на багатьох підприємствах не є безперервною у часі, він ведеться певну частину доби протягом робочого часу обліковців.

Таблиця 2.1

Основні принципи раціональної організації облікового процесу

Принципи	Сутність принципів
Спеціалізація	Поділ функції з обліку між окремими робітниками бухгалтерської служби
Кооперація	Об'єднання трудової діяльності робітників бухгалтерської служби для скоординованої участі в одному або різних, але пов'язаних між собою процесах обліку
Пропорційність	Забезпечення раціонального співвідношення засобів і предметів праці та безпосередніх її виконавців – працівників бухгалтерських підрозділів на різних робочих місцях одного облікового процесу
Паралельність	Одночасне виконання облікових процедур стосовно різних за змістом господарських операцій різними робітниками бухгалтерської служби (при достатньо великих обсягах робіт)
Прямоточність	Забезпечення найкоротшого з технологічних і організаційних позицій шляху документів від складання до особи, яка приймає управлінське рішення, за рахунок виключення зустрічних, зворотних та інших нераціональних переміщень документів
Своєчасність	Забезпечення своєчасної реєстрації господарчих процесів та передачі інформації про їх наслідки для прийняття управлінських рішень
Гнучкість	Оперативне адаптування до змін
Ритмічність	Забезпечення рівномірного надходження вхідних даних і видачі вихідної інформації

2.2. Класифікація і структура облікового процесу для цілей його організації

Обліковий процес на підприємстві охоплює спостереження, вимірювання, реєстрацію, систематизацію господарських операцій, складання та аналіз звітної інформації. Облікові процеси можуть бути в залежності від їх повторення: циклічними та нециклічними; за характером обробки інформації: безперервними, напівбезперервними, перервними, а за оснащеністю праці: ручними, машинно-ручними, машинними, автоматизованими.

Обліковий процес з точки зору технології його ведення поділяють на етапи: *первинний, поточний, підсумковий*. У межах кожного технологічного етапу розглядають відповідну сукупність облікових операцій, які в логічній послідовності становлять технологію його ведення, етапи і операції якої наведені на рисунку 2.1.

<i>Технологічні етапи</i>	<i>Облікові операції</i>
Первинний облік	<ul style="list-style-type: none"> – спостереження за господарськими процесами; – якісна характеристика господарських операцій, що відбуваються; – кількісна оцінка господарських операцій в показниках, що використовуються в обліку (грошові, натуральні, трудові); – фіксування інформації у відповідних носіях облікових даних – первинних документах
Поточний облік	<ul style="list-style-type: none"> – реєстрація інформації, здобутої в результаті первинного обліку, в системі рахунків обліку; – підготовка проміжних зведених документів; – реєстрація інформації в облікових реєстрах; – групування та перегрупування даних обліку
Підсумковий облік	<ul style="list-style-type: none"> – узагальнення інформаційних даних поточного обліку у вигляді відповідних форм звітності; – передача підготовлених звітів зовнішнім та внутрішнім користувачам; – зберігання документів, утворених на етапах первинного, поточного та підсумкового обліку

Рис. 2.1. Технологічні етапи обліку

Зауважимо, що поділ облікового процесу за етапами відбиває послідовність його ведення у часі.

Обліковий процес для цілей його організації у просторі та часі поділяється ще на часткові процеси, кожний з яких складається з етапів обліку, що включає ряд операцій.

Часткові процеси мають визначений результат діяльності. Часткові процеси утворюються за об'єктами обліку (готова продукція, грошові кошти, запаси, основні засоби тощо), за комплексами облікових операцій (облік оприбуткування, витрачання, реалізації та ін.) та за видами обліку: управлінський, бухгалтерський, податковий, кожен з яких має свої особливості. При поділі облікового процесу на часткові важливо слідувати принципам цілісності, всебічності, субординації та адаптивності, оскільки кожний об'єкт, процес або вид обліку має важливе значення для забезпечення життєздатності облікової системи, і врахування зв'язків між ними дозволяє раціонально організувати процес їх обліку. До того ж, адаптуючи систему обліку до наявних на підприємстві організаційної структури управління та технологічного процесу, необхідно визначити відповідні рівні субординації показників обліку і спеціалістів, які забезпечують за їх збір, аналіз, документування і узагальнення.

Часткові процеси розподіляються на *етапи*, які є організаційно відособленою частиною облікового процесу і на яких відбувається первинний, поточний і підсумковий облік (див. рис. 2.1). Наприклад, частковий процес «Облік основних засобів» можливо поділити на шість таких етапів, що наведені на рисунку 2.2.

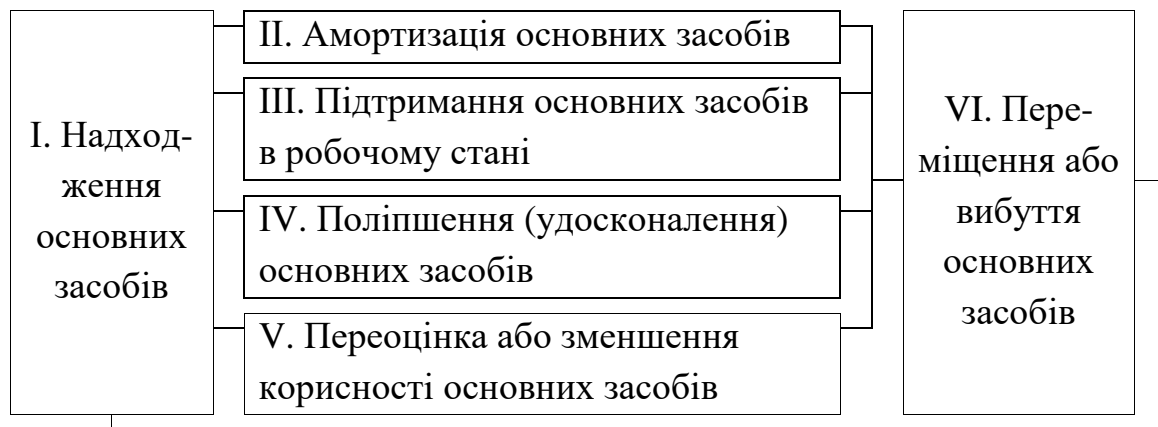


Рис. 2.2. Етапи обліку основних засобів

Етапи, в свою чергу, поділяються на операції. *Облікова операція* – це закінчена частина облікового процесу, яка характеризується єдністю облікових функцій, виконується одним або декількома обліковцями на визначеному робочому місці з використанням обумовлених матеріально-технічних елементів облікового процесу. Операція є основною складовою облікового процесу, що піддається нормуванню.

Операції, які виконуються в ході облікового процесу, за змістом поділяються на групи (рисунок 2.3).

У складі операцій прийнято вирізняти трудові рухи, дії та прийоми.

Трудовий рух – це однократне переміщення робочого органу виконавця (руки, ноги, тулуба, очей і т.д.) у процесі праці.

Трудова дія – логічно завершена сукупність кількох цільових трудових рухів, які виконуються без перерви одним або кількома робочими органами виконавця за незмінних предметів та засобів праці. Наприклад, трудова дія «взяти первинний документ» складається з таких елементарних рухів: простягнути руку до документа і взяти документ, тобто охопити його пальцями.

Трудовий прийом – це сукупність трудових дій, що виконуються за незмінних предметів та засобів праці і які складають технологічно завершену частину операції. Наприклад, роздрукувати первинний документ. Трудові прийоми можуть бути основними і допоміжними.

Комплекс трудових прийомів являє собою сукупність основних і допоміжних трудових прийомів, об'єднаних або за технологічною послідовністю, або за спільністю чинників, які впливають на час виконання. Наприклад, внести реквізити в первинний документ, роздрукувати документ, передати документ до виконання. Об'єднання декількох комплексів трудових прийомів утворює операцію.

За кількістю і тривалістю операцій, співвідношенням основних і допоміжних операцій, співвідношенням часу виконання операцій і часу перерв визначається ефективність часової структури облікового процесу.

ОБЛІКОВІ ОПЕРАЦІЇ	
Технічні	Записи до реєстрів обліку, підрахунок даних первинних документів, відомостей, реєстрів; сортування документів перед передачею до архіву; виписка та розмноження бланків первинних документів
Логічні	Кодування документів, їх сортування перед записом до накопичувальних відомостей та реєстрів обліку; підготовка на підставі облікових даних довідок; звірка розрахунків з підприємствами та особами; листування з контрагентами
Аналітичні	Приймання, формальна та логічна перевірка звітів матеріально-відповідальних осіб, виявлення та виправлення помилок в обліку; звірка даних бухгалтерського обліку; ведення розрахунків; інвентаризація, попередній контроль витрачання матеріальних цінностей та грошових коштів
Творчі	Складні розрахунки, співставлення, вибір варіантів рішень на підставі критеріїв, що часто визначаються самим виконавцем
Організаційні	Мають адміністративну направленість (наприклад, підтвердження висновків комісії про списання основних засобів, затвердження та контроль за складанням звітів)
Допоміжні	Забезпечення бухгалтерії витратними матеріалами; ведення діловодства; підшивка документів та архівне їх зберігання; різні разові роботи, що не увійшли до попередніх груп операцій

Рис. 2.3. Групування облікових операцій за змістом

2.3. Організація облікового процесу у просторі та часі

Організація облікового процесу у просторі та часі передбачає визначення:

- місця бухгалтерської служби в загальній структурі управління підприємством та каналів зв'язку бухгалтерської служби з іншими структурними підрозділами підприємства;
- чисельності спеціалістів бухгалтерської служби;
- виду організаційної структури управління бухгалтерської служби;
- місця розташування спеціалістів бухгалтерської служби в адміністративних корпусах підприємства;
- потоків документів та інформації тощо.

Бухгалтерська служба є структурним підрозділом підприємства, і її місце визначається його організаційною структурою управління.

Організаційна структура управління (ОСУ) підприємством – це сукупність і взаємозв'язок його підрозділів, які виконують різні функції управління підприємством задля досягнення його місії.

Сформована ОСУ реалізує такі структуроутворюючі елементи:

- функції управління: конкретні та загальні;
- повноваження на прийняття рішень: зобов'язання, права, відповідальність;
- структурні підрозділи: лінійні, функціональні, штабні, проектні;
- форми взаємозв'язку: ієрархічні та функціональні.

В даний час найбільш розповсюдженими є лінійні, функціональні, лінійно-функціональні, матричні та продуктові ОСУ, сутність яких та переваги і недоліки зведені на підставі [11] в таблицю 2.2.

В залежності від виду ОСУ підприємства визначають зв'язки бухгалтерської служби з іншими його підрозділами. При лінійній ОСУ всі потоки інформації відбуваються через лінійного керівника підрозділу, а при функціональній – від певного виконавця в структурному підрозділі по функціональним зв'язкам спеціалісту бухгалтерської служби.

Таблиця 2.2

Переваги та недоліки основних типів ОСУ

Тип ОСУ	Особливість	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
Лінійна	Відображає лінійні форми зв'язку між ланками управління	Прозорі й прості зв'язки між підрозділами (один канал зв'язків). Єдність і чіткість розпоряджень. Чітка відповідальність керівника за результати діяльності очолюваного підрозділу. Оперативність у прийнятті рішень. Отримання виконавцями розпоряджень і завдань, пов'язаних між собою і забезпечених ресурсами	Високі вимоги до керівника, який повинен мати різнобічні знання та досвід з усіх функцій управління й сфер діяльності, що водночас обмежує його можливості ефективно управляти підприємством. Перевантаження інформацією, великий потік документації, безліч контактів із підлеглими, вищими та суміжними організаціями. Відсутність спеціалістів з окремих функцій управління та планування. Невідповідність вимогам сучасного виробництва
Функціональна	Відображає зв'язки за функціями, які виконують спеціалізовані органи управління й окремі спеціалісти, котрі мають значні управлінські повноваження	Висока компетентність спеціалістів, які відповідають за здійснення конкретних функцій. Розширення можливостей лінійних керівників у питаннях стратегічного управління виробництвом через передання низки функцій спеціалізованим ланкам. Можливість централізованого контролю стратегічних результатів. Відповідність структури стратегії. Підвищення ефективності управління там, де завдання повсякденні та повторювані.	Труднощі у підтримуванні постійних взаємозв'язків між різними функціональними службами. Відсутність взаєморозуміння та єдності дій між працівниками функціональних служб різних виробничих підрозділів. Зменшення рівня відповідальності виконавців за роботу через подвійне підпорядкування. Порухення принципу єдиноначальності. Виникнення проблем функціональної координації, можливість

Продовження табл.2.2

1	2	3	4
		Швидке реагування на потреби практики створення нових функціональних служб	міжфункціонального суперництва, конфліктів. Формування вузького погляду менеджменту та вироблення дрібних, часткових рішень. Перенесення відповідальності за прибуток на вищі рівні управління. Випадки нераціонального визначення пріоритетів підприємства функціональними спеціалістами. Функціональна короткозорість часто спрацьовує проти дієвого підприємництва, пристосування до змін
Лінійно-функціональна	Припускає наявність спеціалізованих ланок при кожному лінійному керівникові	Вивільнення головного лінійного керівника від детального вивчення виробничих завдань й управлінських проблем. Фахове опрацювання, дослідження й аналіз управлінських рішень завдяки використанню досвіду висококваліфікованих спеціалістів. Можливість залучення для вивчення й удосконалення технологічного процесу послуг експертів, консультантів, науковців, спеціалістів-практиків	Тенденції до надмірної централізації прийняття управлінських рішень. Відсутність тісного взаємозв'язку та взаємодії на горизонтальному рівні між структурними підрозділами. Ускладнена реалізація технологічних нововведень без залучення керівників вищої ланки
Продуктова	Передбачає створення самостійних господарських ланок,	Створення логічних і дієвих засобів децентралізації влади. Чітка система підзвітності менеджерів підрозділів за	Збільшення витрат на утримання персоналу. Проблема встановлення оптимального рівня децентралізації.

1	2	3	4
	орієнтованих на виробництво окремих видів продукції, послуг, робіт	прибутки (збитки). Здатність швидко реагувати на зміну умов конкуренції, технології, попиту. Поліпшення координації функцій підрозділів	Автономія підрозділів може блокувати досягнення вигід стратегічного поєднання. Випадки надмірної конкуренції між підрозділами за ресурси й увагу підприємства
Матрична	Припускає наявність тимчасових груп спеціалістів, куди скеровують персонал і необхідні ресурси з функціональних відділів	Достатня увага кожному зі стратегічних пріоритетів підприємства. Можливість одночасного впровадження різних типів стратегічної ініціативи. Створення умов для прийняття рішення за критерієм найбільшої вигоди для організації. Заохочення кооперації, координації споріднених видів технологічних процесів. Значна активізація діяльності керівників і працівників управлінського апарату. Розподіл функцій управління між керівниками, відповідальними за забезпечення високих кінцевих результатів (керівники проектних груп), та керівниками функціональних підрозділів. Забезпечення гнучкості й оперативності маневрування ресурсами під час виконання кількох програм у межах підприємства	Труднощі в утримуванні балансу між двома лініями влади. Можливість нераціональних витрат часу на комунікації. Труднощі оперативного вирішення проблем у зв'язку з різними підходами значної кількості керівників. Сприяння розвитку організаційної бюрократії та послаблення дієвого підприємництва. Значні розміри та складність комунікаційного процесу

Для розробки ОСУ бухгалтерської служби необхідно визначити її чисельність, оскільки чисельність працівників є одним із найважливіших факторів, що впливає на кількість рівнів підпорядкування, тип ОСУ, насиченість зв'язків тощо. Розрахунок чисельності спеціалістів бухгалтерської служби необхідно здійснювати з урахуванням Міжгалузевих нормативів чисельності працівників бухгалтерського обліку [11], що містять норми часу на виконання робіт із бухгалтерського обліку та нормативи чисельності працівників бухгалтерського обліку підприємств.

Визначення чисельності працівників бухгалтерського обліку згідно з [11] можливо здійснювати із застосуванням одного з наступних підходів:

- в залежності від загальної трудомісткості виконаних робіт;
- в залежності від загальної чисельності працюючих на підприємстві та кількості самостійних структурних підрозділів.

Визначення чисельності працівників бухгалтерського обліку в залежності від загальної трудомісткості виконаних робіт та застосування ПЕОМ в обліковому процесі рекомендується здійснювати за формулою:

$$H = \frac{T_z}{\Phi} \cdot K, \quad (2.1)$$

де H – нормативна чисельність працівників бухгалтерського обліку, осіб;

T_z – загальна трудомісткість типового складу робіт, години-осіб;

Φ – річний фонд робочого часу одного працівника, годин;

K – коефіцієнт, що враховує заплановані невиходи працівників (відпустки, хвороби тощо), його значення, частіше за все, встановлюють на рівні $K=1,15$ [12].

Розглянемо більш детально фактори моделі (2.1).

Загальна трудомісткість типового складу робіт T_z , що виконуються працівниками бухгалтерського обліку, визначається згідно з [11] за формулою:

$$T_3 = \sum_i^I T_i, \quad (2.2)$$

де T_3 – загальна трудомісткість типового складу робіт за рік, година-осіб;

T_i – трудомісткість i -того типового виду роботи з бухгалтерського обліку, година-осіб;

I – кількість типових видів робіт, що виконуються бухгалтерською службою.

Трудомісткість типового виду робіт визначається за формулою:

$$T_i = \sum_n^H T_n \cdot V_n, \quad (2.3)$$

де T_n – витрати часу на виконання n -ого типового виду роботи, година-осіб, що наведені за об'єктами обліку в [11], годин;

V_n – обсяг n -ого типового виду роботи, виконуваної за рік, раз в рік;

Витрати часу на виконання n -ого типового виду роботи можуть бути збільшені через низьку якість документації. Так, якщо документ, з яким працює працівник бухгалтерського обліку, має недоліки: термінологія документів не відповідає прийнятим чинним стандартам, написи поставлені недбало, незрозуміло або допущене неоднозначне прочитання, відсутність змісту, нумерації сторінок тощо, витрати часу на його опрацювання збільшуються в 1,1 раз.

Витрати часу на виконання n -ого типового виду роботи можуть бути також збільшені в 1,1 раз через необхідність перевірки розрахунків під час виконання робіт з бухгалтерського обліку.

Витрати часу на виконання типового виду роботи наведені за об'єктами обліку в [11]. Як приклад, в таблиці 2.3 наведені норми часу на оформлення господарських операцій з іншими необоротними активами.

Таблиця 2.3

**Норми часу на оформлення господарських операцій з іншими
необоротними активами [11]**

Найменування виду виконуваної роботи (господарської операції)	Одиниця виміру	Норма часу, год.
Придбання інших необоротних активів	Картка обліку (відомість – 1 позиція)	0,17
Створення іншого необоротного активу		0,10
Одержання необоротного активу як внеску до статутного капіталу		0,10
Нарахування амортизації на інші необоротні активи		0,05
Реалізація інших необоротних активів		0,17
Безоплатна передача інших необоротних активів		0,12

Річний фонд робочого часу (Φ) одного працівника встановлюється на поточний рік з вирахуванням вихідних і святкових днів. Наприклад, на 2015 рік річний фонд робочого часу одного працівника становить 2004 години при 40-годинному робочому тижні.

Отриману за формулою (2.1) чисельність спеціалістів бухгалтерської служби необхідно скоригувати на:

- коефіцієнт, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності ($K_{к.л.з.}$);
- коефіцієнт, що враховує якість документації ($K_{я}$);
- коефіцієнт, який враховує необхідність перевірки розрахунків під час виконання робіт з бухгалтерського обліку ($K_{д.р.}$).

Коефіцієнт, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ, визначається, як наведено в таблиці 2.4.

Коефіцієнт, який враховує якість документації, з якою працює бухгалтер, визначається, як наведено в таблиці 2.5

Таблиця 2.4

**Визначення коефіцієнта $K_{к.п.з.}$ в залежності від комп'ютеризації
облікового процесу**

Назва коефіцієнта	Питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, що виконуються на ПЕОМ, %				
	Менше 70	71 – 80	81 – 90	91 – 95	96 – 100
Поправочний коефіцієнт $K_{к.п.з.}$	1,3	1,2	1,1	1,05	1,0

Таблиця 2.5

**Визначення коефіцієнту якості документації $K_{я}$ документації, з якою
працює бухгалтер**

Якість документа	Коефіцієнт, $K_{я}$
1 Документ якісний ($K_{я1}$)	1,0
2 Документ має недоліки: термінологія документів не відповідає прийнятим чинним стандартам, написи поставлено недбало, незрозуміло або допущено неоднозначне прочитання, відсутність змісту, нумерації сторінок та ін. ($K_{я2}$)	1,1

Коефіцієнт, який враховує необхідність перевірки розрахунків під час виконання робіт з бухгалтерського обліку $K_{д.р.}$ приймається таким, що дорівнює 1,1 част. од. Виправлення помилок, які допустив виконавець, проводиться за рахунок основної норми часу.

Опис господарської ситуації 2.1.

Загальна трудомісткість виконаних робіт становить 12000 людино-годин, річний фонд робочого часу одного працівника – 2004 години, коефіцієнт запланованих невиходів працівників прийнятий на рівні 1,15 част. од., питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, що виконуються на ПЕОМ, 85 %, документація є якісною і не потребує додаткової перевірки.

Необхідно визначити чисельність спеціалістів бухгалтерської служби.

Рішення. Значення коефіцієнту, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності при питомій вазі робіт, що виконуються на ПЕОМ, 85% згідно з даними таблиці 2.5 становить 1,1 част. од. Звідси скоригована нормативна чисельність спеціалістів бухгалтерської служби (H_c) становить:

$$H_c = \frac{12000}{2004} \cdot 1,15 \cdot 1,1 = 7,57 \text{ осіб.}$$

Приймається чисельність спеціалістів бухгалтерської служби – 8 осіб, що отримується в результаті округлення отриманої нормативної величини.

Чисельність спеціалістів бухгалтерської служби в залежності від загальної чисельності працюючих на підприємстві та кількості самостійних структурних підрозділів, визначається за формулою:

$$H = K \cdot \mathcal{C}_{np.}^x \cdot N_{c.n.}^y \quad (2.4)$$

де H – нормативна чисельність працівників бухгалтерського обліку, осіб;

$\mathcal{C}_{np.}$ – чисельність працюючих на підприємстві, осіб;

$N_{c.n.}$ – кількість самостійних структурних підрозділів на підприємстві, од.;

K – незалежний коефіцієнт регресії лінійного рівняння, част. од.;

x, y – коефіцієнти регресії степеневого рівняння, значення яких визначається за картами, що наведені в [12].

Опис господарської ситуації 2.2.

Загальна чисельність працюючих на підприємстві – 415 осіб; кількість самостійних структурних підрозділів – 12, питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ, – 90 %.

Необхідно визначити чисельність спеціалістів бухгалтерської служби.

Рішення. Для умови: чисельність працюючих 415 осіб в 12 підрозділах,

використовується карта 12, лист 7 (фрагмент карти наведений в таблиці 2.6).

Таблиця 2.6

Нормативна чисельність спеціалістів бухгалтерської служби підприємства (фрагмент) [11]

Загальна чисельність працюючих на підприємстві ($Ч_{пр.}$), тис. осіб.	Кількість самостійних структурних підрозділів ($N_{c.n.}$), од.						
	7	10	12	15	17	20	22
0,400	5,3	5,6	5,8	6,0	6,1	6,3	6,4
0,425	5,4	5,7	5,95	6,1	6,3	6,4	6,5
0,450	5,5	5,8	6,0	6,2	6,4	6,5	6,7

Значення коефіцієнтів регресії степеневого рівняння згідно з картою становить: $x = 0,333$; $y = 0,166$, а формула для розрахунку чисельності спеціалістів бухгалтерської служби має вигляд:

$$H = 5,195 \times Ч_{пр.}^{0,333} \times N_{c.n.}^{0,166}.$$

Звідси чисельність спеціалістів бухгалтерської служби з урахуванням рівня комп'ютеризації облікового процесу становить:

$$H_c = 5,195 \cdot 415^{0,333} \cdot 12^{0,166} \cdot 1,1 = 6,49 \text{ осіб.}$$

Приймається чисельність спеціалістів бухгалтерської служби 7 осіб.

В залежності від чисельності спеціалістів бухгалтерської служби та прийнятого на підприємстві типу ОСУ визначається організаційна структура бухгалтерської служби. В ній також можуть переважати лінійні або функціональні зв'язки; вона може бути дворівнева, коли є лише один керівник усієї бухгалтерської служби, або трьохрівнева, коли цей керівник може мати заступників за визначеними напрямками і т.д.

В бухгалтерській службі на чолі з головним бухгалтером здійснюється поділ спеціалістів на групи. Класичний приклад груп, що утворюють підприємства, наданий в таблиці 2.6.

Групи бухгалтерської служби

Назва групи	Обсяг діяльності групи
Група обліку фінансово-розрахункових операцій (фінансова група)	здійснює облік грошових коштів у касі підприємства, на поточних, депозитних і кредитних рахунках в банку, підзвітних сум, контролює додержання фінансової та платіжної дисциплін
Група обліку розрахунків (розрахункова група)	проводить облік і контроль розрахунків із заробітної плати з робітниками і службовцями підприємства, з фінансовими та податковими органами з податків, нарахувань, утримань та перерахувань коштів
Група матеріального обліку (матеріальна група)	веде облік придбання, заготівлі та витрат запасів (окрім готової продукції), облік розрахунків з постачальниками, контролює стан складського обліку та бере участь в їх інвентаризації
Група обліку готової продукції і її реалізації (виробничо-калькуляційна група)	здійснює облік витрат на виробництво всіх видів продукції, калькулювання фактичної собівартості продукції, обліковує надходження з виробництва готової продукції, її відвантаження і реалізацію, веде розрахунки з покупцями, складає звітність про виготовлену та реалізовану продукцію
Група обліку необоротних активів	здійснює облік надходження, внутрішнього переміщення і вибуття необоротних активів, нарахування амортизації, виконує документальне оформлення операцій з необоротними активами, бере участь у проведенні їх інвентаризації
Група обліку власного капіталу та коштів цільового фінансування	Здійснює облік елементів власного капіталу, виконує розподіл прибутку, проведення розрахунків з акціонерами, відповідає за цільове використання коштів цільового фінансування

Для впорядкування облікового процесу у часі використовують сітьові моделі або графіки. **Сітьова модель** чітко відображає зв'язки між

обліковими операціями, дозволяє виявити операції, сукупність яких визначає загальну тривалість частини облікового процесу, що деталізується, оптимізувати його у часі і просторі.

Сітьова модель будується з операцій, які є нероздільною сукупністю частини облікового процесу, за забезпечення протікання якого відповідає конкретна група спеціалістів, і подій, які є результатом виконання попередньої операції і умовою для початку виконання наступної.

Операція позначається на сітьовій моделі стрілочкою, а подія, що виникла в результаті її виконання кружечком, як показано на рисунку 2.4.

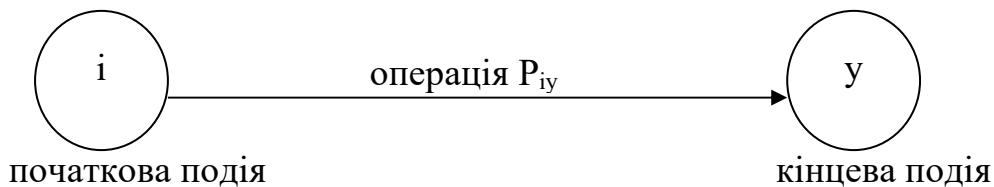


Рис. 2.4. Елементи сітьової моделі (графіка)

При побудові сітьових моделей необхідно дотримуватися наступних правил:

- 1) не повинні бути операції без початкових та кінцевих подій, іншими словами, в мережі не можна припускати «тупиків» та «хвостів»;
- 2) для відображення паралельного виконання операцій, вводиться додаткова подія, яка може носити організаційний зміст, наприклад, видача завдання, передача даних;
- 3) в мережі не повинно бути замкнутих контурів, які поєднують одні і ті ж події;
- 4) операції і події наводяться в графіку в часовому порядку їх виконання;
- 5) сітьова модель може бути спрощена шляхом заміни частини мережі, яка має загальні початкові та кінцеві події однією операцією.

Деталізація та послідовність виконання облікових операцій, а також контрольовані показники – події, без настання яких неможливим є обліковий процес, визначаються за допомогою таблиці, в якій указуються:

код операції та її назва; подія, що свідчить про закінчення операції; тривалість, трудомісткість, кількість виконавців; операції, які передують виконанню даної операції та які є наступними за даною операцією. На підставі даних такої таблиці за певними правилами, які викладені, наприклад в [13, с. 324], будується сітьовий графік облікового процесу. Для цього визначаються порядкові номери подій, ранній та пізній строки здійснення, а також резерви подій.

Виходячи з можливості виконувати операції паралельно, розраховуються резерви виконання операцій. Кількість паралельних робіт та виконавців, які братимуть участь в цьому процесі, залежить від ступеня автоматизації обробки інформаційних потоків підприємства. При наявності достатньої величини резервів подій та операцій і необхідної кількості облікового персоналу розглядається можливість оптимізації сітьового графіку з метою зменшення його тривалості, більш раціональної організації праці обліковців. Крім інформації, яка наводиться в такій таблиці, необхідно сформулювати перелік документів, котрі містять таку інформацію. Необхідно також визначити структурні підрозділи та фахівців економічної служби підприємства, які виконують роботи, указані у сітьовій моделі.

Оптимізація сітьових графіків полягає у покращанні облікового процесу шляхом скорочення витрат економічних ресурсів і підвищення фінансових результатів при заданих обмеженнях.

Використання передових методів та технічних засобів у процесі планування облікових робіт дозволяє зменшити витрати на утримання бухгалтерської служби.

2.4. Завдання для самоперевірки

2.4.1. Контрольні запитання

1. Дайте визначення поняття «обліковий процес».
2. Що передбачає організація облікового процесу?
3. Розкрийте сутність принципів організації облікового процесу.

4. В чому полягають відмінності принципів організації та ведення обліку?
5. Які існують етапи облікового процесу з точки зору технології його ведення?
6. Розкрийте зміст облікових операцій на етапі первинного обліку.
7. Розкрийте зміст облікових операцій на етапі поточного обліку.
8. Розкрийте зміст облікових операцій на етапі підсумкового обліку.
9. Яким чином утворюються часткові процеси обліку?
10. Визначте етапи часткових процесів.
11. Розкрийте сутність облікової операції.
12. Які існують види облікових операцій за змістом?
13. Розкрийте зміст кожного з видів облікових операцій.
14. Наведіть приклади трудових прийомів, що виконує обліковець.
15. Що передбачає організація облікового процесу у просторі та часі?
16. Які існують типи організаційної структури управління (ОСУ) підприємством?
17. В чому полягають особливості кожного типу ОСУ?
18. Наведіть переваги та недоліки ОСУ, що використовуються на підприємствах України?
19. Розкрийте порядок передачі інформації між бухгалтерією та підрозділами підприємства в залежності від типу ОСУ.
20. Які існують підходи щодо визначення чисельності працівників бухгалтерського обліку?
21. Як розраховується чисельність спеціалістів бухгалтерської служби в залежності від загальної трудомісткості виконаних робіт?
22. Як визначається чисельність спеціалістів бухгалтерської служби в залежності від загальної чисельності працюючих на підприємстві?
23. Від яких факторів залежить організаційна структура бухгалтерської служби?
24. Що відображає сітьова модель?
25. Які існують правила побуди сітьових моделей?

26. Як можна використати метод сітьового моделювання для планування й контролю облікових робіт?

2.4.2. Практичні завдання

Вправа 2.1. Загальна трудомісткість виконаних облікових робіт становить 12 000 людино-годин, річний фонд робочого часу одного працівника – 2 004 години, коефіцієнт запланованих невиходів працівників прийнятий на рівні 1,05 част. од., питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, що виконуються на ПЕОМ, – 95 %, документація є якісною і не потребує додаткової перевірки.

Необхідно визначити чисельність спеціалістів бухгалтерської служби.

Вправа 2.2. Загальна трудомісткість виконаних облікових робіт становить 20 000 людино-годин, річний фонд робочого часу одного працівника – 2 002 години, коефіцієнт запланованих невиходів працівників прийнятий на рівні 1,10 част. од., питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, що виконуються на ПЕОМ, – 92 %, документація є неякісною і потребує додаткової перевірки.

Необхідно визначити чисельність спеціалістів бухгалтерської служби.

Вправа 2.3. Загальна трудомісткість виконаних облікових робіт становить 24 000 людино-годин, річний фонд робочого часу одного працівника – 2 004 години, коефіцієнт запланованих невиходів працівників прийнятий на рівні 1,20 част. од., питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, що виконуються на ПЕОМ 85 %, документація є неякісною і потребує додаткової перевірки.

Необхідно визначити чисельність спеціалістів бухгалтерської служби.

Вправа 2.4. Загальна чисельність працюючих на підприємстві 500 осіб; кількість самостійних структурних підрозділів – 16, питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка

виконується на ПЕОМ – 70 %.

Необхідно визначити чисельність спеціалістів бухгалтерської служби.

Вправа 2.5. Загальна чисельність працюючих на підприємстві 1 200 осіб; кількість самостійних структурних підрозділів – 28, питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ – 82 %.

Необхідно визначити чисельність спеціалістів бухгалтерської служби.

Вправа 2.6. Загальна чисельність працюючих на підприємстві 12 500 особи; кількість самостійних структурних підрозділів – 54, питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ – 95 %.

Необхідно визначити чисельність спеціалістів бухгалтерської служби.

Вправа 2.7. Новостворений суб'єкт господарювання розробляє організаційну структуру управління, в складі якої передбачається бухгалтерська служба як самостійний структурний підрозділ на чолі з головним бухгалтером. Спеціалізацію діяльності обліковців планується виконувати за об'єктами обліку.

Необхідно: I. Визначити об'єкти обліку, а на їх основі структуру бухгалтерської служби, якщо суб'єкт господарювання:

- виробниче підприємство;
- банк;
- освітня установа;
- торговельне підприємство;
- перукарня.

II. Виділіть за кожним об'єктом обліку етапи (див. рис. 2.2), які необхідно виконувати в умовах конкретного суб'єкта господарювання.

III. Встановіть облікові операції, які необхідно виконувати на кожному етапі обліку.

IV. Перевірте відсутність дублювання облікових операцій, що

виконуються на різних етапах обліку.

V. Поділіть отримані облікові операції на: технічні; логічні; аналітичні; творчі; організаційні; допоміжні.

Вправа 2.8. Поділіть наступні облікові операції на трудові прийоми, дії та рухи:

- виписка прибуткового касового ордера і оприбуткування готівки;
- реєстрація прибуткового касового ордера в журналі;
- виписка видаткового касового ордера і видача готівки;
- внесення інформації про видачу готівки до касової книги;
- обробка виписки банку;
- внесення готівки на поточний рахунок;
- видача заробітної платні.

Вправа 2.9. На підприємстві в кінці року виконуються облікові роботи, що надані в таблиці 2.7.

Необхідно розробити сітьовий графік для виконання облікових робіт, що надані в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Облікові роботи

№ роботи	Назва роботи	Тривалість роботи, годин
1	Відправлення актів звірки	0,3
2	Внесення записів до головної книги	0,2
3	Опрацювання отриманих актів звірки	2,4
4	Очікування актів звірки	80,0
5	Перевірка стану розрахунків з дебіторами	1,2
6	Підготовка актів звірки	2,1
7	Розрахунок резерву сумнівних боргів на наступний рік	3,2
8	Списання в установленому порядку нереальної дебіторської заборгованості	0,5

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ДОКУМЕНТУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ ТА ДОКУМЕНТООБОРОТУ

3.1. Поняття бухгалтерського документа та його види

В бухгалтерському обліку інформація від виконавців операції до обліковців передається за допомогою документів.

Документ (від латинського *documentum* – свідоцтво, доказ) – це матеріальний об'єкт, що утворений задля фіксації певної інформації, який оформлений у визначеному порядку і має відповідно до чинного законодавства юридичну силу.

Юридичну силу документа надають вірно вказані в ньому реквізити. Кожний із реквізитів має свою довжину, яка визначається кількістю графічних знаків та пробілів, що потрібні для запису змісту реквізиту в документі.

Реквізити документів поділяють на постійні та змінні. *Постійні* реквізити наносять, коли виготовляють уніфіковану форму чи бланк документа, а *змінні* вносяться безпосередньо під час складання документа. Реквізити документів також поділяють на:

- реквізити-ознаки;
- реквізити-показники.

Реквізити-ознаки є якісно-змістовними, а *реквізити-показники* – кількісно-сумовими.

Характерною особливістю *бухгалтерського документа* є те, що він є письмовим підтвердженням певної форми та змісту факту здійснення господарської операції, якісна характеристика якої надана з використанням реквізитів-ознак, а кількісна оцінка – реквізитів-показників.

Бухгалтерські документи розрізняють за моментом складання, призначенням та іншими ознаками, які наведені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Класифікація бухгалтерських документів

Ознака класифікації	Вид документа	Приклад документа
1	2	3
За моментом (порядком) складання	первинний документ	прибуткова (видаткова) накладна, платіжне доручення, прибутковий (видатковий) касовий ордер
	зведений документ	авансовий звіт, касовий звіт
	обліковий реєстр	журнал господарчих операцій, журнал-ордер, оборотна відомість, головна книга
	звітність	баланс, декларація з податку на прибуток, звіт з праці
За призначенням	розпорядчий	платіжне доручення, платіжна вимога, доручення на отримання товарно-матеріальних цінностей, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, платіжна відомість
	виконавчий (виправдовувальний)	прибутковий (видатковий) касовий ордер, акт про списання матеріалів, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, розрахункова відомість
	бухгалтерського оформлення	відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули
	комбінований	наряд на виконання робіт, лімітно-забірна картка, розрахунково-платіжна відомість
	звітний	виписка банку, авансовий звіт, касовий звіт

Продовження табл. 3.1

1	2	3
За рівнем затвердження форми	типовий	платіжне доручення, авансовий звіт, платіжна відомість
	спеціалізований	калькуляція собівартості продукції, акт на списання багаторічних насаджень, звіт про процеси інкубації, акт про продаж і відпуск виробів кухні
За рівнем стандартизації	єдиний адміністративний документ	митна декларація
	стандартизований	прибутковий (видатковий) касовий ордер, платіжне доручення
	уніфікований	калькуляція собівартості продукції, графік обслуговування боргу
За місцем складання	внутрішній	платіжне доручення
	зовнішній	виписка банку, рахунок
За ступенем захищеності	захищений (бланк суворої звітності)	розрахункова чека книжка, вексель, облігація, акція, лікарняні листи
	незахищений	калькуляція, платіжне доручення, прибутковий (видатковий) касовий ордер
За порядком оформлення	ручні	лікарняні листи, розрахунковий чек, митна декларація
	з використанням ЕОМ	перелік документів визначається за наявності технічних можливостей у конкретного підприємства

Факт здійснення господарської операції підтверджуються складанням первинного документа (документації), визначення якого, надане у різних нормативних документах, наведено на рисунку 3.1.

Нормативний документ	Визначення, надане в нормативному документі
<p>Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [1]</p>	<p><i>Первинний документ</i> – це документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення</p>
<p>Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Мінфіну від 24.05.95 р. за № 88 [12]</p>	<p><i>Первинні документи</i> – це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.</p>
<p>ДСТУ 2962-94. Організація промислового виробництва. Облік, аналіз та планування господарювання на промисловому підприємстві. Терміни та визначення [13]</p>	<p><i>Первинна документація</i> – це сукупність облікових документів, які фіксують здійснення виробничо-господарських операцій і розпорядження на їх проведення</p>

Рис. 3.1. Визначення первинного документа

Первинний документ складається під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Первинні документи можуть складатися в паперовому та (або) електронному вигляді. Первинні документи, створені в електронному вигляді, застосовуються в обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документооборот.

Первинні бухгалтерські документи окрім ознак, що надані в таблиці 3.1, ще розрізняють за:

- *змістом операцій*, які ними засвідчуються: касові, розрахункові та матеріальні;

- *кількістю охоплених операцій*: одноразові і нагромаджувальні.

Первинні бухгалтерські документи виконують кілька функцій:

- *доказову*, оскільки складаються в підтвердження факту здійснення господарської операції;

- *інформаційну*, оскільки використовуються для якісної і кількісної характеристики господарської операції і надають інформацію для її реєстрації бухгалтерською службою;

- *контрольну*, оскільки дають можливість перевіряти виконання поставлених завдань певним робітникам підприємства і проведені фінансові операції;

- *збереження* даних про господарську операцію, оскільки первинні документи згідно з вимогами законодавства повинні зберігатися встановлений проміжок часу задля виконання доказової функції.

Виконання перелічених функцій є можливим за наявності в первинних документах наступних *обов'язкових реквізитів*:

- назва документа (форми);

- дата і місце складання;

- назва підприємства, від імені якого складено документ;

- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному виразі);

- посада і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

- особистий чи електронний підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Основним напрямом удосконалення форм первинних документів є їх уніфікація і стандартизація. *Уніфікація документів* передбачає їх

приведення до оптимальної однаковості по складу і формам. Уніфікована форма документа відрізняється впорядкованим розташуванням визначеної групи реквізитів. *Стандартизація документів* передбачає юридичне закріплення проведеної уніфікації з визначенням рівня її обов'язковості. Стандартизована форма документа встановлює не тільки склад реквізитів, а і їхнє розташування і правила оформлення, а також розмір і форму документа. Первинним документом найвищого рівня стандартизації є *бланк суворої звітності*, в якому не тільки визначені реквізити, їх розміщення і довжина, а також їх виготовлення здійснюють підприємства, що мають на те ліцензію Міністерства фінансів України, з використанням спеціального паперу та способів захисту від підробки. Найбільш вживаними серед бухгалтерських бланків суворої звітності є грошова та розрахункова чекові книжки, облігація, акція, вексель, лікарняні листи.

Підприємства за відсутності затвердженої форми документа можуть самостійно розробити для оформлення господарської операції свою форму документа. При цьому необхідно дотримуватись наступних загальних вимог і рекомендацій:

- поряд розміщують такі реквізити, які обробляє одна особа, або графі реквізитів, які перебувають в арифметичній і логічній залежності, або графі текстової і кодової інформації та ін.;

- довідкові дані розміщують на зворотній стороні документа;
- дотримуються вимог законодавчих актів.

При розміщенні реквізитів в документах враховують такі особливості:

- послідовність їх розміщення повинна бути зручною для внесення однією або декількома особами, що займаються оформленням однієї операції;

- послідовність їх розміщення повинна бути зручною для подальшої обробки, наприклад, введення в комп'ютер або перевірки арифметичних і логічних залежностей;

- однозначність та легкість їх читання.

Всі первинні документи, що надходять до обліку, обов'язково перевіряються працівниками бухгалтерської служби, за напрямками, які подані на рисунку 3.2.

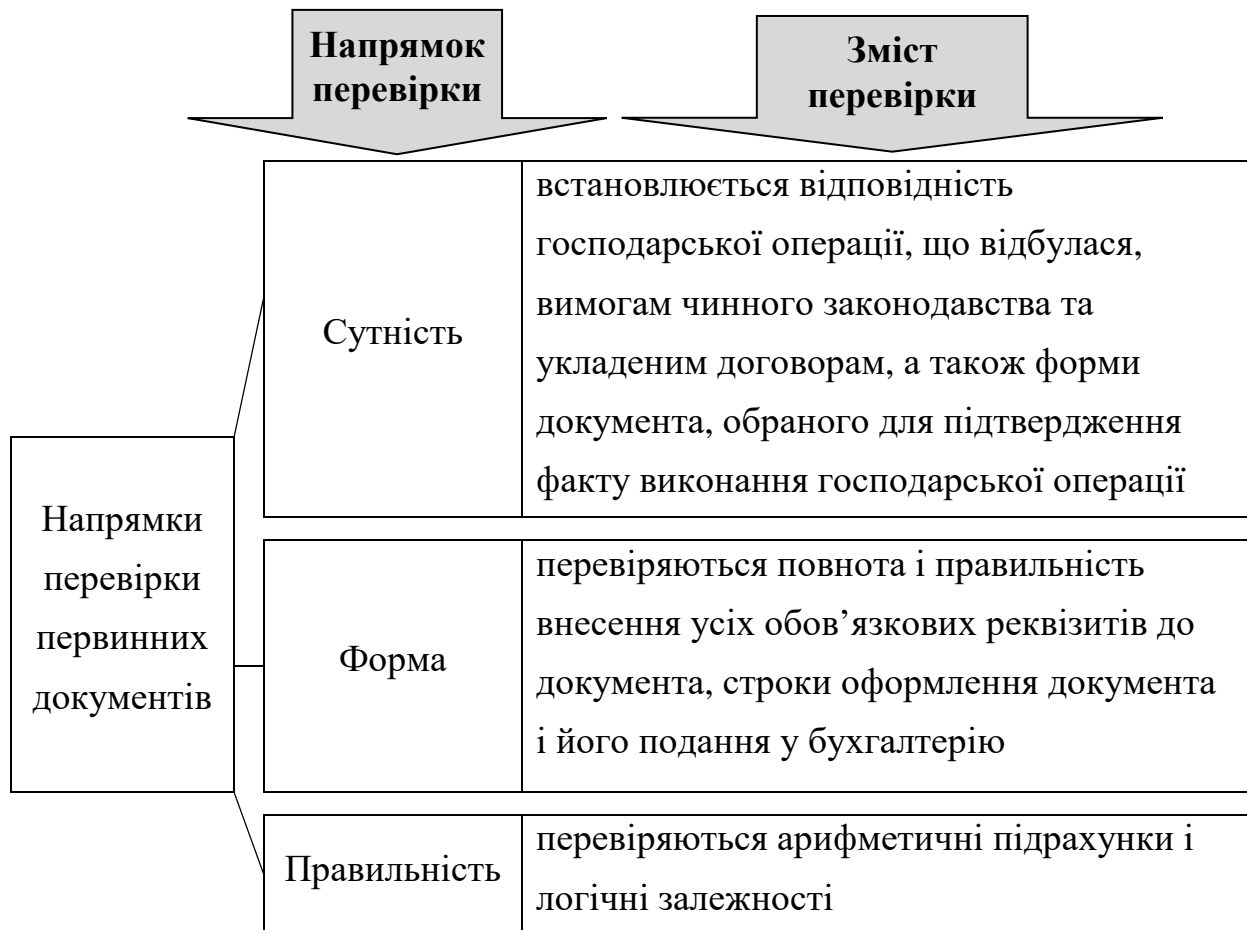


Рис. 3.2. Напрямки перевірки первинних документів

Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені документи. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах або, за наявності, у складених зведених документах, систематизується шляхом подвійного запису на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку із внесенням інформації в облікові реєстри.

Облікові реєстри – це носії спеціального формату (паперові, електронні) у вигляді відомостей, ордерів, книг, журналів, машинограм

тощо, призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого нагромадження, групування та узагальнення інформації з первинних документів, що прийняті до обліку.

Облікові реєстри окрім ознак, що надані в таблиці 3.1, ще розрізняють за:

- *зовнішнім видом*: бухгалтерські книги, бухгалтерські картки, бухгалтерські відомості;

- *видами бухгалтерських записів*: хронологічні, систематичні та комбіновані;

- *обсягом змісту*: синтетичні та аналітичні;

- *побудовою*: односторонні, двосторонні, багатогранні й шахові.

Облікові реєстри, які використовуються для узагальнення інформації з первинних документів, розрізняються в залежності від обраної форми бухгалтерського обліку. Існують такі форми бухгалтерського обліку:

- *меморіально-ордерна*: меморіали-ордери, реєстраційний журнал, головна книга, оборотні відомості за аналітичними і синтетичними рахунками;

- *журнально-ордерна*: журнали-ордери і відомості до них, головна книга;

- *проста форма обліку*: книга обліку господарських операцій, відомість обліку заробітної плати, головна книга,

- *спрощена форма обліку*: відомості за об'єктами обліку та оборотно-сальдова відомість;

- *комп'ютерна*: дозволяє побудувати усі необхідні замовнику-користувачу форми облікових реєстрів.

Облікові реєстри для зручності обробки інформації повинні мати наступні обов'язкові реквізити:

- назву реєстра;

- період реєстрації господарських операцій;

- посади і прізвища осіб, їх особистий чи електронний підпис або

інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у складанні облікових реєстрів.

Перенесення інформації з первинних документів до облікових реєстрів повинно здійснюватися в міру її надходження до місця обробки (бухгалтерія, обчислювальна установка), проте не пізніше терміну, що забезпечує своєчасну виплату заробітної плати, погашення зобов'язань, складання бухгалтерської і статистичної звітності, декларацій і розрахунків.

Записи у первинних та зведених документах й облікових реєстрах повинні здійснюватися тільки у темному кольорі чорнилом, пастою кулькових ручок, за допомогою друкарських машинок, принтерів, засобів механізації та іншими засобами, які б забезпечили збереження цих записів протягом установленого строку зберігання документів та запобігли внесенню несанкціонованих і непомітних виправлень. Вільні рядки в первинних документах підлягають обов'язковому прокреслюванню, що дає змогу запобігти несанкціонованому внесенню додаткової хибної інформації до складених документів.

Інформація про господарські операції підприємства, установи за звітний період (місяць, квартал, рік) з облікових реєстрів переноситься у згрупованому вигляді до звітів, які розрізняють за періодичністю подання на річні й проміжні, а за рівнем узагальнення – на звичайні та консолідовані.

3.2. Організація документообороту

Інформація про господарську операцію знаходиться в русі з моменту утворення первинного документа до відображення впливу господарської операції в звітності, що забезпечується рухом бухгалтерських документів за етапами їх обробки. Впорядкований рух бухгалтерських документів і виконання різноманітних облікових процедур з моменту їх створення (отримання від контрагентів) до моменту передачі в архів (контрагентам) називається **документооборотом** (рисунок 3.2).

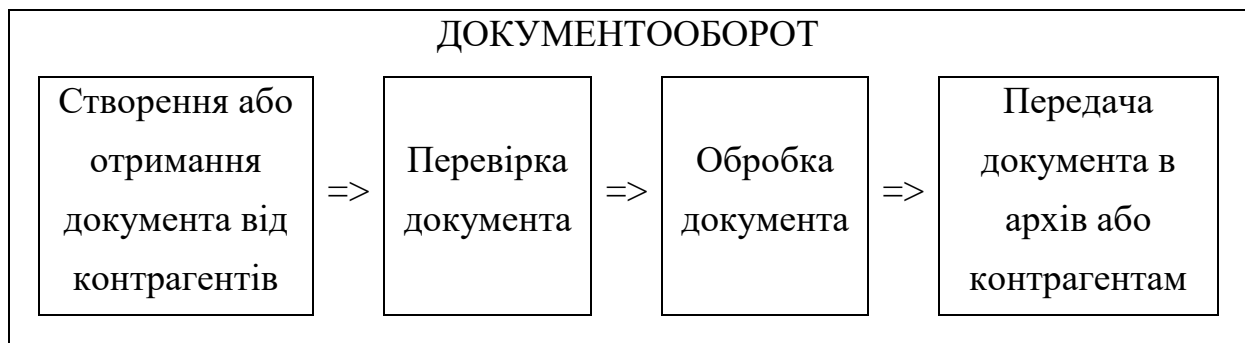


Рис. 3.2. Схема документообороту

Складність документообороту безпосередньо залежить від:

- структури підприємства;
- складу бухгалтерської служби;
- кількості господарських операцій і порядку їх оформлення;
- обраної форми бухгалтерського обліку.

Метою впорядкування документообороту є прискорення руху документів, що досягається в результаті розробки і впровадження графіку документообороту. **Графік документообороту** – це документ, що містить перелік робіт із складання, перевірки і обробки документів, які виконуються підрозділами і конкретними виконавцями із зазначенням термінів виконання і строків знаходження документів на робочому місці і взаємозв'язку відповідних робіт. Використання графіка документообороту сприяє поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації та автоматизації.

Приклад графіка документообороту наведений в таблиці 3.2.

Працівники підприємства створюють і подають первинні документи, які відносяться до сфери їх діяльності, за графіком документообороту. Для цього кожному виконавцеві видається витяг із графіка. У витязі наводиться перелік документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця, терміни їх подання та підрозділи підприємства, до яких передаються ці документи.

Таблиця 3.2

Графік документообороту (фрагмент)

№ доку-менту	Назва документа	Назва операції								
		Складання та передавання документа		Виконання			Обробка та узагальнення			Збереження
		Відпо-відальний	Строк пере-давання	Служба, яка приймає документ	Операції над документом	Кому і коли передають	Час приймання документа	Обробка і узагальнення даних	Кому та в які строки подають документи	Термін зберігання
1	Прибутковий ордер (Ф. № М-4)	Комірник у момент надходження	Кожного 5, 10, 15, 20, 25, 30 числа	Відділ матеріально-технічного забезпечення	Контроль плану забезпечення	Бухгалтерії 1, 6, 11, 16, 21, 26 числа	Щодня до 17:00	Контроль за змістом, цінами	У поточний архів, після повного використання, щонайменше як 2 рази в місяць	3 роки
2	Платіжна відомість (Ф. №П-53)	Бухгалтер з обліку заробітної плати	Кожного 3 і 18 числа місяця	Касир	Видача заробітної плати і пенсії	Бухгалтерії після виконання або через 3 дні видачі	Щонай-менше як 2 рази в місяць після виконання до 17:00	Запис в облікові реєстри	У поточний архів, після повного використання щонайменше як 2 рази в місяць	75 років
3	Акта приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (ф. № ОЗ-2)	Відділення, що виконало ремонт, реконструкцію, модернізацію (цех, дільниця, служба тощо)	За результатами роботи	Цех, в якому використовується обладнання	Контроль якості виконаних робіт і їх підтвердження	Бухгалтерії після підписання	Щодня до 17:00	Запис в інвентарній картці і на рахунках обліку	У поточний архів, після повного використання	3 роки
4	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20)	Комірник у момент відпуску	Кожного 1, 11, 21 числа	Відділ матеріально-технічного забезпечення	Контроль за лімітами видачі	Бухгалтерії 2, 12, 22 числа	Щодня до 17:00	Запис в облікові реєстри	У поточний архів, 6 числа кожного місяця	3 роки

Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообороту на підприємстві здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії необхідних документів та відомостей є обов'язковими для усіх підрозділів і служб підприємства.

3.3. Організація документопотоку

Документопотік – це сукупність документів одного виду або призначення, що мають єдиний маршрут руху.

Документопотік за напрямком руху документів можна поділити на:

- потік вхідних документів, що складається з документів, які надходять від контрагентів (виписка банку, податкова накладна);
- потоки внутрішніх документів, що складаються з документів, створених на підприємстві і призначених для внутрішнього використання;
- потік вихідних документів, що складається з документів, призначених для передачі контрагентам.

Формування документопотоків залежить від наступних чинників:

- організаційної структури підприємства;
- форми організації обліку;
- розташування підрозділів підприємства на місцевості та способів зв'язку між ними;
- типів, вигляду і характеру технічних і організаційних засобів, ЕОМ, що використовуються в обліковому процесі.

Найбільш поширеним є графічний метод організації руху носіїв інформації, що реалізується в результаті складання оперограми руху документа (рисунок 3.3).

Форма оперограми руху документів не регламентована. Порядок складання оперограм і деталізація робіт, що виконуються з документом, у кожному конкретному випадку визначають організатори документопотоку.

В деяких випадках оперограми руху документів формують у вигляді опису робіт з документом з конкретизацією часу на виконання певних робіт відповідальними особами тощо (таблиця 3.4).

Назва робіт	Касир	Бухгалтер	Головний бухгалтер	Керівник
Оформлення видаткового касового ордера	●		●	
Перевірка доцільності витрачання коштів			●	●
Видача дозволу на видачу готівки з каси	●			●
Оформлення видачі готівки з каси	●			
Формування звіту касиром	●	●		
Передача звіту касиром до бухгалтерії		●		

Рис. 3.3. Оперограма руху видаткового касового ордера

3.4. Організація зберігання, вилучення та утилізації документів

Зберігання бухгалтерських документів відбувається на усіх стадіях документообороту: з моменту створення документа до його передачі в архів і утилізації, а бланки суворої звітності ще й до моменту їх заповнення зберігаються в сейфах, металевих шафах або спеціальних приміщеннях, що забезпечують їх схоронність.

Відповідальні за збереження первинних документів встановлюються графіком документообороту. При цьому необхідно розглядати окремо стадії його життєвого циклу: створення, виконання, обробка та узагальнення, зберігання й утилізація.

Таблиця 3.4

Оперограма руху Акта на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів (Ф.№МШ-8)

Зміст роботи зі складання, обробки і переміщення	Час на складання або переміщення	Місце складання або переміщення	Відповідальна особа	Час на складання або переміщення
Відкриття акта з вказівкою назви підприємства (організації), ідентифікаційного коду ЄДРПОУ, коду за УКУД, ініціалів, посади та прізвища керівника. Вказується номер та дата наказу, згідно з яким була сформована комісія	В день наказу	Бухгалтерія	Бухгалтер сектору обліку МШП	15 хв.
Складення акта шляхом внесення реквізитів (найменування (назва), номенклатурний та інвентарний номери, кількість, дата надходження, ціна, сума, строк служби, причина списання, номер паспорта)	В період визначений в наказі	Місця збереження або використання	Член комісії	10 хв. на 1 позицію
Підпис документа (посада, прізвище, ініціали та підпис)	Після завершення списання	Бухгалтерія	Кожний член комісії	5 хв. на 1 підпис
Затвердження акта підписом керівника	Під час надання акту	Апарат управління	Керівник підприємства	3 хв. на 1 позицію
Облік списання МШП на рахунках обліку	У день надання акта	Бухгалтерія	Бухгалтер сектору обліку МШП	10 хв.
Запис акта до реєстру	У день надання акта	Бухгалтерія	Бухгалтер сектору обліку МШП	10 хв.
Передавання до архіву	Після повного використання	Бухгалтерія	Бухгалтер сектору обліку МШП	20 хв.

Щойно утворені первинні документи зберігаються особою, яка їх утворила, потім цей документ передається особі, відповідальній за виконання господарської операції. Ця особа відповідає за його збереження до моменту передачі в бухгалтерію для обробки. Її відповідальність за збереження документа завершується після його реєстрації бухгалтерією, під час якої відбувається перевірка документа за суттю, формою та арифметичним підрахунком.

В бухгалтерії за збереження прийнятих до обліку первинних бухгалтерських документів відповідають спеціалісти, які здійснюють їх обробку. Під час обробки первинних бухгалтерських документів здійснюється їх:

- кодування за прийнятою на підприємстві системою кодів, наприклад, на документах проставляється кореспонденція рахунків за робочим паном рахунків;

- таксування; якщо операції в первинних документах не мають грошової оцінки, то вона визначається за системою діючих на підприємстві розцінок;

- групування документів за прийнятими на підприємстві ознаками, наприклад, документи з обліку придбання, використання та реалізації або документи з обліку касових, розрахункових та матеріальних операцій, що дозволить скласти зведені документи і скоротити кількість облікових записів.

Первинні документи поточного місяця, що пройшли обробку і відносяться до відповідного облікового реєстру, комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються і супроводжуються довідкою для архіву. До передачі їх до архіву переплетені первинні документи зберігаються в бухгалтерії у спеціальних приміщеннях або зачинених шафах під відповідальністю осіб, уповноважених головним бухгалтером.

Утворені на підставі первинних документів облікові реєстри, складені за їх даними бухгалтерські звіти і баланси також підлягають обов'язковому збереженню до передачі їх до архіву у спеціальних приміщеннях або зачинених шафах під відповідальністю осіб,

уповноважених головним бухгалтером.

Передача первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерських звітів та балансів до архіву здійснюється під керівництвом головного бухгалтера підприємства по завершенню поточного звітного року, тобто один раз в кінці року. Саме головний бухгалтер є відповідальним на підприємстві за збереження документів і при його зміні складається Акт приймання-передачі справ (бухгалтерських документів).

Архів для збереження бухгалтерських та інших документів підприємства розміщують у спеціально обладнаному приміщенні підприємства. Архів на підприємстві повинен бути організований таким чином, щоб була можливість швидкого пошуку необхідних документів.

Строк зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерських звітів і балансів в архіві підприємства, установи визначається згідно з Переліком типових документів, що створюються під час діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування, інших установ, підприємств та організацій, із зазначенням строків зберігання документів, який затверджено Наказом Міністерства юстиції України від 12.04.2012 № 578/5.

Згідно з вказаним переліком бухгалтерські документи можна поділити за строками зберігання на:

- документи постійного і тривалого зберігання: понад 5 років;
- документи тимчасового зберігання: 3 або 5 років;
- документи безстрокового зберігання: за наявності потреби, наприклад, зразки підписів матеріально відповідальних осіб та виконавчі листи, якщо цей строк за листами є не більшим за 5 років.

Більшість бухгалтерських документів відноситься до групи тимчасового зберігання, вони зберігаються 3 або 5 років і знищуються після завершення перевірки державними податковими органами з питань дотримання податкового законодавства, а для органів виконавчої влади, державних фондів, бюджетних організацій, суб'єктів господарювання державного сектору економіки, підприємств і організацій, які отримували кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовували державне чи комунальне майно, – після ревізії, проведеної органами

державного фінансового контролю за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності. У разі виникнення спорів (суперечок), порушення кримінальних справ, відкриття судами провадження у справах – зберігаються до ухвалення остаточного рішення.

Вилучення становлять Розрахунково-платіжні відомості (особові рахунки) працівників, аспірантів, студентів, які зберігаються 75 років, а за їх відсутності Відомості на виплату грошей, та річна фінансова звітність з примітками до неї, а за її відсутності – проміжна фінансова звітність.

Особливий порядок установлений для знищення документів, термін зберігання яких закінчився за умови проведення перевірки контролюючими органами. Знищення документів здійснює комісія, до складу якої входять працівники підприємства, Держархиву. Комісія повинна відібрати документи для подальшого зберігання або знищення. За результатами роботи складають описи справ постійного і тривалого зберігання і акт про виділення і знищення документів, що підлягають утилізації.

3.5. Завдання для самоперевірки

3.5.1. Контрольні запитання

1. Дайте визначення поняття «документ».
2. Які існують види реквізитів документів?
3. Що є характерною особливістю бухгалтерського документа ?
4. Вкажіть ознаки, за якими характеризують бухгалтерські документи.
5. Назвіть види та приклади бухгалтерських документів за різними ознаками.
6. Дайте визначення первинного бухгалтерського документа.
7. Які існують первинні бухгалтерські документи за змістом операцій?
8. Наведіть приклади одноразових та нагромаджувальних первинних бухгалтерських документів.
9. Які функції виконують первинні бухгалтерські документи?

10. Перелічіть обов'язкові реквізити, що повинні міститися в первинних бухгалтерських документах.

11. Що передбачає уніфікація та стандартизація документів?

12. Які існують вимоги та рекомендації щодо розробки первинних бухгалтерських документів?

13. Вкажіть напрямки перевірки первинних документів.

14. Розкрийте зміст облікових реєстрів.

15. Наведіть види облікових реєстрів за зовнішнім видом та видами бухгалтерських записів.

16. Наведіть обов'язкові реквізити, що повинні міститися в облікових реєстрах.

17. Які вимоги висуваються до складання бухгалтерських документів?

18. Дайте визначення документообороту.

19. Які фактори впливають на побудову документообороту на підприємстві?

20. З якою метою складається графік документообороту?

21. Хто на підприємстві контролює дотримання виконавцями графіку документообороту?

22. Наведіть класифікацію документопотоку за напрямком руху документів.

23. Від яких чинників залежить формування документопотоків?

24. Які вимоги висуваються щодо збереження бухгалтерських документів?

25. Яким чином повинно здійснюватися знищення бухгалтерських документів?

3.5 .2. Практичні завдання

Вправа 3.1. На підприємстві використовуються облікові документи, що наведені в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Завдання з опрацювання облікових документів

Документ		Завдання				
назва	форма	I	II	III	IV	V
Табель обліку використання робочого часу і розрахунку заробітної плати	П-12	+		+	+	+
Розрахунково-платіжна відомість	П-49	+	+		+	+
Розрахункова відомість	П-50	+		+	+	+
Платіжна відомість	П-53	+	+		+	+
Акт приймання-передавання (внутрішнього переміщення) основних засобів	ОЗ-1	+		+	+	+
Акт приймання-здавання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	ОЗ-2	+	+		+	+
Акт на списання основних засобів	ОЗ-3	+		+	+	+
Інвентарна картка обліку основних засобів	ОЗ-6	+	+		+	+
Картка обліку руху основних засобів	ОЗ-8	+		+	+	+
Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)	ОЗ-14	+	+		+	+
Доручення	М-2	+		+	+	+
Прибутковий ордер	М-4	+	+		+	+
Акт про приймання матеріалів	М-7	+		+	+	+
Лімітно-забірна карта	М-8	+	+		+	+
Акт-вимога на зміну (додатковий відпуск) матеріалів	М-10	+		+	+	+
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	М-11	+		+	+	+
Матеріальний звіт	М-19	+	+		+	+
Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів	МШ-4	+		+	+	+
Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	МШ-8	+	+		+	+
Акт приймання виконаних підрядних робіт	КБ-2в	+		+	+	+
Товарно-транспортна накладна	1-ТН	+	+		+	+
Прибутковий касовий ордер	КО-1	+		+	+	+
Видатковий касовий ордер	КО-2	+	+		+	+
Касова книга	КО-4	+		+	+	+
Книга обліку прийнятих і виданих касиром грошей	КО-5	+	+		+	+

Необхідно: I. Охарактеризувати бухгалтерський документ за класифікаційними ознаками:

- момент (порядок) складання;
- призначення;
- рівень затвердження форми;
- рівень стандартизації;
- місце складання;
- ступінь захищеності.

II. Скласти графік обігу документа.

III. Скласти оперограму руху документа.

IV. Навести перелік обов'язкових реквізитів, які повинен мати документ.

V. Визначити технологічний етап обліку, на якому складається документ.

Вправа 3.2. На підприємстві використовуються облікові документи, що наведені в таблиці 3.6.

Необхідно вказати терміни їх зберігання.

Таблиця 3.6

Терміни зберігання облікових документів

Найменування документа	Термін зберігання
1	2
Прибутковий касовий ордер	
Річний баланс (Звіт про фінансовий стан) підприємства	
Розрахунково-платіжна відомість	
Платіжне доручення	
Особова картка	
Квартальний звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	
Наказ (розпорядження) про надання відпустки	

Продовження табл. 3.6

1	2
Фінансовий план підприємства	
Відомість результатів інвентаризації	
Акт на списання основних засобів	
Звіт про рух грошових коштів	
Наказ (розпорядження) про прийом на роботу	
Товарно-транспортна накладна	
Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	
Авансовий звіт	

Вправа 3.3. Вас запросили головним бухгалтером на новостворене виробниче підприємство, на якому працює в 12 структурних підрозділах 2 500 осіб. Перед Вами постали наступні задачі, які Ви послідовно вирішуєте:

- обґрунтувати чисельність персоналу бухгалтерської служби;
- визначити рівень децентралізації облікових робіт, розподіливши облікові роботи між центральною бухгалтерією і бухгалтерами виробничих підрозділів;
- скласти ОСУ бухгалтерії та штатний розклад працівників;
- розробити графік документообороту на підприємстві;
- скласти схему потоків облікових документів між підрозділами підприємства.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 № 996-XIV / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14/ed20150206>
2. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник /В.В.Сопко, В.П. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2004. – 412 с.
3. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф.Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М. М. Шигун, С. М. Шулепова; 4-те вид., доп. і перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2005. – 576 с.
4. Організація бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності / А.М. Кузьмінський, В.В. Сопко. – К.: Вища шк., головне видавництво, 1986. – 256 с.
5. Настольная книга бухгалтера-профессионала / Общая ред. И.С. Кумок. – М. : Московское финансовое объединение, 1995. – 304 с.
6. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник / За ред. В.С. Леня. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
7. Кужельний М.В. Організація обліку: Підручник / М.В. Кужельний, С.О. Левицька. – К.: Центр учбової літератури, 2010 – 352 с.
8. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність. Навч. посібник / М.С.Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 141 с.
9. Климчик П. Бухгалтера викликали? / П. Климчик // Галицькі контракти. – 2005. – № 25. – С. 28-29.
10. Мальська М.П., Пандяк І.Г. Готельний бізнес: теорія та практика К.: Центр учбової літератури, 2009. – 472 с.
11. Міжгалузеві нормативи чисельності працівників бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства праці та соціальної політики України № 269 від 26.09.03 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0269203-03>.
12. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Мінфіну від 24.05.95 за

№ 88 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

13. ДСТУ 2962-94. Організація промислового виробництва. Облік, аналіз та планування господарювання на промисловому підприємстві. Терміни та визначення / [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://budstandart.com/read/document/show/3105086/id/198582944?submenu=10516>.
14. Медведев И.А. Организация и планирование производства на металлургических предприятиях / И.А. Медведев, Б.П. Бельгольский, Э.С. Гликман, Х.П. Зайцев. – К: Выща шк., 1975. – 448 с.

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	3
РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ	5
1.1. Сутність організації обліку.....	5
1.2. Предмет і об`єкти організації обліку.....	10
1.3. Суб`єкти організації обліку.....	11
1.4. Форми організації обліку.....	14
1.5. Принципи організації обліку.....	16
1.6. Нормативно-правове забезпечення організації обліку в Україні	18
1.7. Контрольні запитання.....	20
РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВИЙ ПРОЦЕС ЯК ПРЕДМЕТ ОРГАНІЗАЦІЇ	22
2.1. Поняття облікового процесу та основи його організації.....	22
2.2. Класифікація і структура облікового процесу	23
2.3. Організація облікового процесу у просторі та часі.....	28
2.4. Завдання для самоперевірки.....	40
2.4.1. Контрольні запитання.....	40
2.4.2. Практичне завдання.....	42
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ДОКУМЕНТУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ ТА ДОКУМЕНТООБОРОТУ	45
3.1. Поняття бухгалтерського документа та його види.....	45
3.2. Організація документообороту.....	53
3.3. Організація документопотоку	56
3.4. Організація зберігання, вилучення та утилізації документів.....	57
3.5. Завдання для самоперевірки.....	61
3.5.1. Контрольні запитання.....	61
3.5.2. Практичне завдання.....	62
ЛІТЕРАТУРА	66

Навчальне видання

Труш Юлія Тимофіївна
Король Григорета Олександрівна
Потрус Наталя Павлівна

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ
Частина 1. Основи організації обліку

Навчальний посібник

Тем. план 2015, поз. 189

Підписано до друку 24.06.2015. Формат 60x84 $\frac{1}{16}$. Папір друк. Друк плоский.
Облік.-вид. арк. 4,6. Умов. друк. арк. 4,0. Тираж 100 пр. Замовлення № 122

Національна металургійна академія України
49600, Дніпропетровськ-5, пр. Гагаріна, 4

Редакційно-видавничий відділ НМетАУ