

## **РОЛЬ ОБЛІКОВОЇ СЛУЖБИ В ПІДВИЩЕННІ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ РІЗНИХ ФОРМ ВЛАСНОСТІ**

**ЛЕОНТІЙ ЖЕЛЮК,**

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку в бюджетній та соціальній сфері  
Тернопільського національного економічного університету*

**ВІКТОРІЯ РОЖЕЛЮК,**

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку в бюджетній та соціальній сфері  
Тернопільського національного економічного університету*

**У статті розглянуто принципи побудови облікової служби на підприємствах ринкового типу, визначено пріоритети діяльності облікових працівників у забезпеченні ефективної діяльності суб'єктів господарювання, обґрунтовано методичку формування інформаційних потоків обліковими працівниками та корегування їх на вимогу органів управління.**

**Ключові слова:** облікова служба, ефективність управління, облікові службовці, інформаційні потоки.

**Постановка проблеми.** Для забезпечення результативності виконання управлінських завдань, підвищення ефективності діяльності підприємств у сучасних динамічних умовах ринкового середовища особливу увагу необхідно приділяти вибору принципів ведення системи обліку та раціональної організації облікової служби. Організація обліку на підприємствах, які функціонують в умовах ринку, потребує активізації сервісно-управлінської складової облікової роботи.

Сучасна система опрацювання обліково-економічної інформації не може цілком задовольнити зростаючі інформаційні потреби управління. Збільшення обсягу облікової інформації супроводжується зростанням витрат на організацію облікового процесу, а її споживча вартість залишається практично незмінною. Основною причиною такого становища є те, що відсутній відповідний сучасним вимогам теорії й практики управління підхід до організації обліку, який базується на

принципі доцільності. Удосконалення принципів та методів організації роботи облікової служби на основі раціональної побудови облікового процесу забезпечує чіткість виконання облікових робіт, упорядковує професійну діяльність конкретного облікового працівника, підвищує персональну відповідальність кожного за стан обліково-аналітичної роботи за конкретними ділянками обліку. Вищесказане сприяє підготовці об'єктивних даних про результати виробничо-фінансової діяльності підприємства, підвищує їх достовірність та можливість використання для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідження проблем впливу роботи облікової служби на підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання знайшли своє відображення в працях П. С. Безруких, Ф. Ф. Бутиця, А. М. Кузьмінського, М. І. Кутера, А. Д. Ларіонова, Ю. Я. Литвина, М. С. Пушкар, Я. В. Соколова, І. Д. Фаріона та інших авторів.

**Метою** статті є теоретичне узагальнення та практичне обґрунтування методичних засад організації роботи облікової служби суб'єктів господарювання як регулятора підвищення ефективності їх діяльності в умовах ринку. Для досягнення поставленої мети необхідно визначити роль облікової служби в системі управління підприємством, принципи побудови її роботи в ринковому середовищі.

**Виклад основного матеріалу.** Організація роботи облікової служби підприємства є складовою загальною організацією його облікового процесу та охоплює структуру облікового апарату, його зв'язок з іншими структурними підрозділами та відділами.

Вибір структури облікового підрозділу - важливий фактор раціоналізації облікового процесу. Структура характеризує склад підрозділів, їх підпорядкованість, взаємозв'язок, рівні управління.

В основі визначення поняття "організаційна побудова бухгалтерської служби" В. В. Ковальова - розподіл облікових робіт між виконавцями [4, с. 15]; у П. С. Безруких та ін. - склад і підпорядкованість взаємопов'язаних організаційних одиниць бухгалтерської служби, які виконують різні функції [1, с. 36]. Таким чином, організаційна структура бухгалтерської служби - це впорядкована сукупність взаємопов'язаних елементів, розподіл робіт між якими забезпечує виконання завдань бухгалтерського обліку.

Підвищена увага дослідників до цього питання обумовлена тим, що бухгалтерська служба є одним із підрозділів підприємства, який забезпечує формування значної частки економічної інформації для прийняття управлінських рішень, здійснення контролю й аналізу використання ресурсів підприємства. Вплив бухгалтерської служби на господарську діяльність полягає в здійсненні заходів, спрямованих на впорядкування господарських операцій, що є необхідною передумовою достовірності облікових даних, збереження власності та раціонального використання ресурсів підприємства [7, с. 16]. За умови раціональної організації бухгалтерська служба займає чільне місце в системі інформаційних потоків підприємства та відіграє важливу роль в управлінні підприємством.

Роль облікової служби в системі управління зумовлена змістом основних завдань, які виконують облікові працівники: надання повної й достовірної інформації керівництву про стан підприємства, критичні ситуації у

сфері договірних відносин і матеріальних поставок, а також дефіцит грошових коштів; здійснення й контроль розрахункових відносин із контрагентами та працівниками; контроль роботи матеріально відповідальних осіб; забезпечення своєчасного та повного виконання підприємством своїх зобов'язань за розрахунками з бюджетом і позабюджетними фондами; контроль за повнотою й чіткістю операцій із грошовими коштами; надання в установлені терміни бухгалтерської звітності.

Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" передбачає, що "для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації:

- уведення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером; користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

- ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою; самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися" [3].

При наявності на підприємстві облікової служби як структурного підрозділу на чолі з головним бухгалтером особливу увагу слід приділяти структурній побудові облікового апарату бухгалтерії та оптимальному розподілу обов'язків облікових працівників, що підвищує ефективність роботи не лише облікової служби, а й підприємства в цілому.

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

Централізована організація системи обліку використовується на багатьох підприємствах різних форм власності, середніх та невеликих за розміром. Вона дозволяє застосовувати більш раціональні способи обробки первинних документів, ефективно розподіляти обов'язки між обліковими працівниками, забезпечувати контроль діяльності підрозділів підприємства, сприяє автоматизації облікових процесів. Недоліком такої форми організації обліку є відсутність оперативних інформаційних потоків діяльності конкретного виробничого підрозділу, який можна усунути із запровадженням автоматизації облікових процесів.

У централізованій формі весь апарат облікової служби як методично, так й адміністративно підпорядкований одному керівнику - головному бухгалтеру (головному економісту).

При децентралізованій організації обліку структура облікового апарату формується за конкретними виробничими підрозділами, у кожному з яких ведеться синтетичний та аналітичний облік, а також складається звітність конкретного виробничого підрозділу. До функцій центральної бухгалтерії підприємства при цьому входять узагальнюючі облікові операції по підприємству в цілому, у частині обробки звітів структурних

підрозділів, формування зведеної звітності підприємства, контролю за організацією обліку в його виробничих підрозділах.

У децентралізованій формі організаційної побудови частина апарату з методичних питань підпорядкована одній особі - головному бухгалтеру, а з адміністративних - господарському керівникові (начальнику цеха, виробництва тощо).

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

На форму організаційної побудови та структури апарату облікової служби впливають такі фактори: обсяг виробництва; загальна чисельність працюючих; кількість структурних підрозділів; види діяльності; характер організації технології виробництва; характер функціональних обов'язків; кількість філій (дочірніх господарств).

В умовах господарських формувань структура апарату облікової служби має відображати специфічні умови технології й організації управління виробництвом і відповідати таким вимогам: виключати елементи дублювання та паралелізму; бути максимально простою; регламентувати чисельність на основі норм керованості; урахувати досягнення науки і техніки; відповідати досягненням наукової організації праці; забезпечувати самостійність та повноцінність кожного підрозділу.

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

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

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

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

На великих підприємствах (об'єднаннях, асоціаціях та ін.) самостійними підрозділами бухгалтерської служби можуть бути сектор (або група) методології обліку, контролю та аналізу; контрольово-ревізійна група (сектор); група (сектор) економічного аналізу; група (сектор) фінансової звітності тощо.

Розрізняють три типи організаційних структур апарату бухгалтерського обліку, контролю та аналізу господарської діяльності: лінійну, або просту, лінійно-штабну, або ступінчасту, і комбіновану, або багатогранну [6].

Лінійна організація передбачає безпосереднє підпорядкування всіх виконавців керівникові - головному бухгалтеру (головному економісту). Така організаційна побудова характерна для невеликих підприємств, де чисельність працівників обліку, контролю та аналізу не перевищує 10-12 осіб.

При лінійно-штабній організації структури апарату бухгалтерського обліку, контролю та аналізу створю-

ються проміжні ланки - сектори (підрозділи), які об'єднують групи. За таким варіантом організаційної побудови розпорядження головного бухгалтера передається старшому бухгалтеру сектора, який, у свою чергу, передає його керівникові групи. Така організаційна побудова структури характерна для більшості господарств, де бухгалтерський апарат налічує 10-12 осіб. Різновидом лінійно-штабної організації структури апарату бухгалтерії є двофакторний поділ на фінансову та внутрішньогосподарську бухгалтерію. Функціонально-комбінований тип організаційної побудови апарату обліку характерний для великих господарств - комбінатів, об'єднань, асоціацій. При цьому типова структура апарату будується за функціональним розподілом управління, створюються спеціальні підрозділи, які виконують предметно-замкнені облікові процеси. Цей тип організаційної побудови передбачає передачу частини прав головного бухгалтера (головного економіста) керівникам секторів (підвідділів).

Одним із важливих елементів розробки структури апарату бухгалтерського обліку, контролю та аналізу є формування системи посад. В основу вибору посад покладено характер, склад та обсяг функцій, які виконуватиме працівник у цій організації. Службова посада є первинним елементом структури.

Система відібраних посад має повністю відповідати вимогам та відображати прийнятну структуру апарату бухгалтерського обліку, контролю та аналізу й бути засобом ефективного використання людського потенціалу та сприяти цілям управління.

Сьогодні, з упровадженням комп'ютеризації обліку, більш ефективною є організація облікового процесу, яка базується на принципах централізації, що забезпечує одержання облікових даних за короткий термін при найменших витратах праці й коштів.

Ще одним важливим моментом організації роботи облікової служби є налагодження комунікаційних зв'язків облікових працівників із персоналом інших управлінських та виробничих підрозділів підприємства, оскільки основний масив інформаційних ресурсів формується якраз обліковою службою й реалізується через засоби комунікації різним групам користувачів для прийняття ефективних управлінських рішень.

Формування організаційної структури облікової служби підприємства ринкового середовища включає такі складові: розробка та затвердження організаційно-розпорядчих документів щодо діяльності підрозділу та його працівників; визначення необхідної чисельності та комплектування штату облікової служби; розподіл обов'язків між бухгалтерами, організація праці облікових працівників, а також підтримка їх працездатності.

Це є передумовою ефективності побудови та організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

На організацію бухгалтерської служби додатково впливають ряд інших факторів, зокрема:

- фактори мікрорівня: форма власності; користувачі облікової інформації та їх інтереси; рівень кваліфікації облікових працівників, практичний досвід роботи; рівень матеріально-технічної бази підприємства;
- фактори макрорівня: стан економіки та поява нових об'єктів бухгалтерського обліку; вимоги до ведення бухгалтерського обліку та звітності; статус і рівень професійної підготовки облікових працівників.

Дослідження виявили, що визначальним фактором

впливу на зміну змісту раціональної організації облікового підрозділу підприємства є впровадження досягнень науково-технічного прогресу. Вони дозволяють усунути історичність облікової інформації та недоліки ведення бухгалтерського обліку вручну.

Урахування вищезазначених факторів впливу є передумовою раціональної організації бухгалтерської служби, тобто найбільш успішного виконання завдань бухгалтерського обліку.

Ураховуючи, що організація бухгалтерської служби передбачає передусім організацію праці бухгалтерів для забезпечення ведення бухгалтерського обліку, установлено, що до показників раціональної організації бухгалтерської служби належать: раціональна чисельність облікового персоналу; правильний розподіл праці між бухгалтерами; вибір або розробка необхідної комп'ютерної системи бухгалтерського обліку.

Досягнення вказаних критеріїв характеризується практичним значенням і полягає в забезпеченні принципу економічності ведення системи обліку, її достовірності на основі налагодження взаємодії між усіма підрозділами підприємства та працівниками, особливо в частині документування господарських операцій.

Комплекс заходів із організації облікової служби повинен забезпечувати якісне та оперативне ведення обліку з мінімальними витратами праці й часу, розробку форм первинних і звітних документів, своєчасне документальне оформлення фактів завершення технологічного процесу та інших господарських операцій, організацію документообігу на основі налагодження взаємодії між усіма підрозділами підприємства та працівниками.

Визначення оптимальної чисельності облікового персоналу підприємства є важливою умовою раціональної організації праці бухгалтерів, їх підбору, навчання й підвищення кваліфікації.

З метою раціоналізації діяльності облікової служби при розподілі обов'язків між обліковими працівниками повинен передбачатися порядок виконання роботи у випадку тимчасової відсутності певного працівника, що повинно бути відповідним чином урегульовано посадовими інструкціями.

Затвердження чіткого та вичерпного переліку робіт та обов'язків, які покладаються на кожного працівника, має забезпечити повне й рівномірне навантаження облікових працівників, створення умов для накопичення досвіду та отримання нових знань. Важливість забезпечення працездатності облікових працівників зумовлена необхідністю додаткового вивчення шляхів її підтримки.

Розподіл праці між обліковими працівниками повинен сприяти підзвітності окремих виконавців; забезпеченості виконання роботи відповідними організаційними та технічними засобами; уникненню закріплення за одним працівником функцій санкціонування здійснення господарських операцій з конкретними видами майна, реєстрації цих господарських операцій у бухгалтерському обліку, забезпечення збереження цих активів і проведення їх інвентаризації. Дотримання цих вимог сприятиме систематичному здійсненню бухгалтерського контролю.

## Висновки

Таким чином, ефективність організації роботи облікової служби в сучасних умовах господарювання повинна лежати в площині раціонального розподілу обов'язків працівників облікової служби та працівників інших структурних підрозділів, які виконують окремі облікові операції з урахуванням особливостей побудови систем внутрішньоорганізаційного менеджменту підприємств, організацій; удосконалення методичного інструментарію облікової роботи в частині модифікації методики обліку витрат і калькулювання собівартості нових товарів та послуг, запровадження в облікову роботу технологій таргет-костингу та кайзен-костингу, що направлені на зменшення витрат підприємства та моделювання цільової собівартості; покращення інформаційно-аналітичного забезпечення шляхом запровадження нових систем електронного документообігу; уніфікації та стандартизації відображення господарських фактів і процесів у документах універсального типу з урахуванням вимог ринкової економіки та формування інформаційних потоків із метою прийняття своєчасних та ефективних управлінських рішень.

Подальші наукові дослідження вдосконалення організації діяльності облікової служби повинні бути зосереджені на забезпеченні високої якості інформації, яка має бути правдивою й неупередженою, інноваційності форм поточного контролю за процесами відображення господарських операцій.

## ЛІТЕРАТУРА:

1. Безруких П. С. Бухгалтерский учет / П. С. Безруких, В. Б. Ивашкевич. - [2-е изд., перераб. и доп.]. - М. : Бухгалтерский учет, 2000. - 576 с.
2. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку / Ф. Ф. Бутинець, О. П. Войналович, І. Л. Томашевська. - [4-е вид., доп. і перероб.]. - Житомир : ПП "Рута", 2005. - 528 с.
3. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996-XIV від 16 липня 1999 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу :
4. Ковалев В. В. Организация бухгалтерского учета на совместных предприятиях / В. В. Ковалев, Е. Н. Евстигнеев, В. Я. Соколов. - М. : Финансы и статистика, 1991. - 160 с.
5. Кутер М. И. Теория бухгалтерского учета / М. И. Кутер. - [3-е изд., перераб. и доп.]. - М. : Финансы и статистика, 2006. - 592 с.
6. Кузьмінський А. М. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу / А. М. Кузьмінський, В. В. Сопко, В. П. Загородній. - К. : Вища шк., 1993. - 223 с.
7. Наринский А. С. Повышать организующую роль бухгалтерского учета / А. С. Наринский // Бухгалтерский учет. - 1985. - № 7. - С. 16-18.
8. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) : [монографія]. - Тернопіль : Економічна думка, 1999. - 423 с.

© Л. Желюк, В. Рожелюк