

ФАКТОРИ ВПЛИВУ НА ПРОЦЕСИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Дослідити елементи організації бухгалтерського обліку на підприємстві, що підлягають моделюванню, визначити фактори впливу на вибір форми організації бухгалтерського обліку

Постановка проблеми. Моделювання в організації бухгалтерського обліку охоплює процеси створення або вибору моделей форм організації та форм ведення обліку, структури облікової служби, розподілу облікових функцій, процедури вибору облікової політики, формування схем і графіків документообороту, вибору форм, методів і процедур бухгалтерського контролю та інших елементів.

Наукове обґрунтування проблем моделювання складових організації бухгалтерського обліку повинно здійснюватись у розрізі кожної складової. Особлива увага повинна приділятися обґрунтуванню складових організації функціонування бухгалтерської служби та вибору форми організаційної структури бухгалтерії підприємства. Організація структури бухгалтерської служби пов'язана з формою ведення обліку, яка використовується підприємством, оскільки форма обліку визначається чисельністю працюючих, обсягами та специфікою економічної діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми організації в сфері бухгалтерського обліку розкриваються в працях таких вчених і науковців, як П.С. Безруких, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, Й.Я. Даньків, В.М. Дейнекин, В.А. Дерій, В. Завгородній, В.Б. Івашкевич, А.Н. Кашаєв, Н.П. Кондраков, Л.І. Кулікова, М.І. Кутер, В.С. Лень, Л.Г. Ловінська, М.Р. Лучко, В.Д. Новодворський, О.В. Олійник, М.Я. Остап'юк, В.М. Пархоменко, О.М. Петрук, М.С. Пушкар, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, І.Б. Стефанюк, А.Н. Сушкевич, А.Н. Хорин, С.М. Шулепова.

Серед наукових досліджень з проблем організації бухгалтерського обліку слід виділити дисертаційну роботу О.П. Войналович, якою внаслідок узагальнення особливостей стану організації бухгалтерського обліку виділено глобальну і традиційну моделі організації бухгалтерського обліку, в яких проявляється повне або часткове регулювання процесів організації обліку міжнародними та національними професійними організаціями або державними органами влади [2, с. 28].

Основними проблемами в організації обліку, яким авторами приділяється більша увага, є визначення елементів організації бухгалтерського обліку, формування облікової політики підприємства, вибір форми ведення бухгалтерського обліку, організація документування господарських операцій і документообороту, формування системи звітності.

Важливість моделювання в питаннях організації обліку вченими підкреслюється з позиції впливу правильного вибору моделі обліку на ефективність діяльності бухгалтерських служб, повноту і своєчасність представлення необхідної інформації зацікавленим користувачам [4, с. 191]. А. Стабрила вказує на необхідність пошуку гнучких рішень в моделюванні організаційних структур [12, с. 5].

Одними з важливих елементів моделювання організації обліку є вибір форми організації та форми ведення бухгалтерського обліку. Проблеми вказаних напрямів у наукових працях розглядаються, як правило, як самостійні складові організації системи бухгалтерського обліку на підприємствах. Авторами переважно розкриваються підходи до вибору форми обліку в частині питань організації ведення бухгалтерського обліку. Питання форм організації обліку не становить належної уваги науковців і залишається недослідженим.

При цьому взаємне дослідження вказаних складових організації обліку дозволяє виявити зв'язки між формами організації та формами ведення бухгалтерського обліку. Такі зв'язки визначають відповідні закономірності вибору відповідних форм обліку для підприємств різних організаційно-правових форм, форм власності та видів економічної діяльності.

До цього часу проблеми вибору форми організації обліку, формування бухгалтерської служби, налагодження інформаційних потоків в бухгалтерській службі та між підрозділами підприємства залишаються недостатньо дослідженими.

Мета дослідження. Дослідити елементи організації бухгалтерського обліку на підприємстві, що підлягають моделюванню, визначити фактори впливу на вибір форми організації бухгалтерського обліку.

Викладення основного матеріалу дослідження. Дослідження наукових праць в сфері моделювання бухгалтерського обліку, а також аналіз практики функціонування бухгалтерських служб суб'єктів господарювання свідчать про те, що в питаннях розвитку діяльності суб'єктів ведення бухгалтерського обліку важливе місце займає розробка нових методів і прийомів управлінських впливів на процеси ведення обліку, удосконалення організаційних структур бухгалтерської служби, забезпечення взаємозв'язків між структурою управління та структурою бухгалтерської служби.

Моделювання організації бухгалтерського обліку ґрунтується на вихідних засадах теорії управління та організації. На наявність зв'язків між системою управління та підсистемою обліку наголошує також Ф.І. Пармонов, розкриваючи цілі управління бухгалтерською діяльністю, місце бухгалтерської діяльності в управлінні господарськими процесами [7, с. 33-34, 48]. Методологічні положення організації систем виступають основою формування структурних утворень також в сфері функціонування суб'єктів ведення бухгалтерського обліку. Як зауважує Д.М. Гвішиані, дослідження процесу організаційної інтерації, вивчення управління як цілісного, комплексного та історичного явища становить основну проблематику теорії управління [3, с. 35].

В працях з організації бухгалтерського обліку наводяться вимоги, яким повинна відповідати структура бухгалтерського апарату [6, с. 107]: 1) узгодженість між відділами та виконавцями; 2) зв'язок між бухгалтерською службою та іншими структурними підрозділами підприємства, із зовнішніми органами, службами, суб'єктами; 3) оперативність керівництва та швидкість виконання поставлених завдань; 4) висока якість інформаційного обслуговування внутрішніх та зовнішніх користувачів; 5) доведення до необхідного мінімуму кількості облікових операцій та ліквідація дублювання функцій обліку господарських операцій; 6) економічність у формуванні штату бухгалтерської служби.

Організація діяльності бухгалтерської служби пов'язана з уточненням змісту наведених вимог у зв'язку з інформаційним характером облікової діяльності. Процеси збору, обробки та подання даних передбачають врахування природи і характеру інформаційних потоків, які трансформуються при проходженні через бухгалтерську обробку даних.

Войналович О.П. наводить економічні і політичні фактори впливу на організацію бухгалтерського обліку, які повинні враховуватись у наукових розробках з цього

напряму [2, с. 25-26]: реструктуризація бізнесу з оптимізацією управлінських підрозділів та інших служб; централізація управлінських активів; розвиток технологій і створення замкнених циклів виробництва; спеціалізація та концентрація виробництва; створення правового й методичного забезпечення функціонування інформаційних систем управління діяльністю; поява нових об'єктів бухгалтерського обліку; зміна розмірів суб'єктів господарювання та чисельності облікового персоналу; часткове або повне виведення облікових і контрольних завдань за межі суб'єктів господарювання. Наведені фактори носять загальний у відношенні до бухгалтерської служби характер. На противагу ним можуть розглядатись фактори внутрішнього впливу.

Як вказує П. Вейлл, до цього часу не створено універсального типу організаційної структури, який би міг забезпечувати максимально ефективне управління діяльністю [1, с. 147].

Таблиця 1. Фактори впливу на вибір форми організації бухгалтерського обліку

| № з/п | Класифікаційна ознака | Види |
|-------|--|---|
| 1 | По відношенню до суб'єкта господарювання | – внутрішні; – зовнішні |
| 2 | За специфікою поведінки | – нейтральні до системи; – такі, що впливають на систему |
| 3 | За характером впливу | – з прямим впливом; – опосередкованим впливом |
| 4 | За ступенем контрольованості | – прямо контрольовані; – непрямо контрольовані; – неконтрольовані |
| 5 | За рівнем складності розв'язання | – конфліктні; – неконфліктні |
| 6 | За стійкістю характеристик | – фіксовані; – змінні |

Наведена класифікація дозволяє чітко окреслити підходи до оцінки та врахування впливу факторів при виборі форми організації бухгалтерського обліку. Авторами звертається увага на окремі приклади факторів, що впливають на організацію управління суб'єктом господарювання [10, с. 194]: стратегія ведення бізнесу (цілі та специфіка); середовище ведення бізнесу (споживачі, конкуренти, темпи змін); технологія діяльності (бізнес-процеси, серійність виробництва); масштаби діяльності (розмір підприємства, географічна віддаленість, кількість самостійних підрозділів, кількість персоналу); стадія життєвого циклу підприємства (становлення, зростання, сталий розвиток, перетворення).

Більшість з наведених факторів повинні враховуватись також в процесах організації бухгалтерського обліку. Особлива увага повинна приділятися обсягам діяльності та відповідно розміру суб'єкта господарювання (малий, середній, великий), виду економічної діяльності та специфіки організації основної діяльності (для виробничих підприємств враховується профіль діяльності (виробництво одного виду продукції, широка номенклатура виробництва), характер продукції й технологія виробництва (масове чи серійне виробництво), орієнтація на ринок (місцевий, національний, зовнішній), масштаби діяльності та форми її здійснення за кордоном (наявність дочірніх підприємств за кордоном), характер об'єднання підприємств (концерн, фінансова група).

Питання організації бухгалтерського обліку вважаються досить складними у зв'язку з необхідністю визначення конкретних строків виконання облікових робіт, їх поєднання між підрозділами, між працівниками бухгалтерії, об'єднання облікових функцій з функціями контролю, а також наявності конфлікту інтересів різних груп користувачів облікової інформації, які висувають до неї відповідні вимоги.

Як зауважує В.В. Сопко, бухгалтерський облік та процес його ведення є технологічно складними, тому розгляд проблем організації обліку посідає важливе місце в теорії [9, с. 320]. При цьому, в залежності від

Тип структури є виключно індивідуальними для кожного суб'єкта господарювання і залежить від багатьох факторів, що включають характеристики зовнішнього середовища, а також прагнення та погляди вищого керівництва. В теорії управління виділяється три групи факторів, що впливають на вибір організаційної структури: 1) характеристики управління суб'єктом господарювання (складність, формалізація, централізація, рівень керованості); 2) загальні фактори (стратегія діяльності, специфіка продукту, характер технології, зовнішнє середовище, розмір підприємства); 3) можливості комп'ютеризації інформаційних процесів в межах організаційної структури.

Під час вибору форми організації бухгалтерського обліку повинні враховуватись відповідні фактори впливу. Фактори, що здійснюють вплив на діяльність суб'єкта господарювання, його політику управління, облікову політику, рекомендуємо класифікувати за такими ознаками (табл. 1).

масштабу господарської діяльності кількість бухгалтерів може коливатись від одного до декількох десятків та сотень осіб. Вітчизняним законодавством також передбачена можливість повної відсутності бухгалтерів на підприємстві – у випадку, якщо обліковий процес забезпечує сам власник (або уповноважений керівник).

В наукових працях наводяться різні елементи (або об'єкти) організації бухгалтерської служби. Як правило, зауважується, що організаційна структура бухгалтерської служби формується, виходячи зі змісту конкретних облікових робіт, їх обсягу, вимог до них, визначення рівня та обсягу розподілу завдань і делегування повноважень, необхідності створення підрозділів та оцінки кількості облікових фахівців в кожному з них. На основі вказаних складових приймається рішення щодо вибору конкретного типу структурної конфігурації, тобто загальної організаційної схеми побудови бухгалтерської служби, яка відповідатиме цілям функціонування підприємства, враховуватиме особливості бізнес-процесів.

До основних елементів організації бухгалтерського обліку Л.З. Шнейдман відносить визначення основних користувачів облікової інформації, а також їх інтересів відносно цієї інформації [11, с. 83]. Рациональність організації бухгалтерського обліку визначає повноту, достовірність та своєчасність отримання інформації її користувачами. За словами М.С. Пушкара, генерування облікової інформації для управління різних ієрархічних рівнів сприяє процесам інформатизації суспільства [8, с. 6]. Центральним елементом організації бухгалтерського обліку М.І. Кутер називає персонал підприємства (агентів) та існуючі між ними агентські відносини з приводу побудови системи облікового інформаційного забезпечення [5, с. 515].

Дослідження праць різних періодів щодо визначення складових організації бухгалтерського обліку дозволило згрупувати її елементи наступним чином (табл. 2).

Таблиця 2. Елементи організації бухгалтерського обліку в спеціальній літературі

| № з/п | Елементи організації бухгалтерського обліку | Автори |
|-------|---|--|
| 1 | Суб'єкти ведення бухгалтерського обліку (організація праці бухгалтерів, їх правовий статус), методика і техніка виконання облікових процедур (метод, система та процедури обліку) | Кругляков В.; Соколов Я.В. |
| 2 | Документування, документообіг, інвентаризація, робочий план рахунків бухгалтерського обліку, форми організації роботи бухгалтерської служби, організація праці облікових працівників, організація та функціонування системи внутрішнього контролю, технічне забезпечення бухгалтерського обліку | Безруких П.С.; Богданов Н.А.; Безруких П.С., Івашкевич В.Б.; Кашаев А.Н.; Грабова Н.М.; Даныків Й.Я.; Лучко М.Р.; Остап'юк М.Я.; Дерій В.А.; Кондраков Н.П.; Кутер М.І.; Пушкар М.С.; Сушкевич А.Н.; Skrzywan S. |
| 3 | Процедури забезпечення збереженості документів, облікова політика підприємства | Сушкевич А.Н. |
| 4 | Організація матеріальної відповідальності, інвентаризація (об'єкти, порядок і строки проведення) | Кутер М.І. |
| 5 | Звітність підприємства, її обсяг та зміст | Богданов Н.А.; Безруких П.С.; Івашкевич В.Б., Кашаев А.Н.; Кутер М.І.; Сушкевич А.Н. |
| 6 | Нормативні вимоги, що висуваються до бухгалтерського обліку | Пушкар М.С.; Rajzer K. |
| 7 | Методологічне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку | Ловінська Л.Г.; Стефанюк І.Б. |

Процеси організації бухгалтерського обліку відбуваються на основі відповідних теоретичних засад, основними з яких вважаються принципи організації бухгалтерського обліку, план організації обліку, співвідношення між централізацією та децентралізацією управління, вимоги суб'єктів управління та зовнішніх користувачів щодо розрізів надання інформації, нормативні вимоги, облікова політика суб'єкта господарювання, план рахунків бухгалтерського обліку.

Висновки і перспективи подальших досліджень.

Серед розглянутих складових організації бухгалтерського обліку одними з найменш досліджених залишаються проблеми вибору форм організації та форм ведення обліку. Взаємне дослідження цих складових свідчить про те, що вони створюють широкі можливості для моделювання системи бухгалтерського обліку на рівні її організації. Актуальність і недостатня наукова розробленість проблем вибору форм обліку визначає необхідність наукового обґрунтування характеру і змісту їх моделювання в цілях підвищення адаптивних властивостей бухгалтерського обліку як інформаційної системи.

Список використаної літератури:

1. Вейлл П. Искусство менеджмента / Вейлл Питер. – М.: Новости, 1993. – С. 221. 2. Войналович О.П. Організація бухгалтерського обліку: теоретико-методичні засади; дис. кандидата економ. наук: спец. 08.06.04 / Войналович Олена Петрівна. – Житомир, 2006. – С. 305. 3. Гвишиани Д.М. Организация и управление / Гвишиани Д.М. – [изд., 3-е, перераб.]. – М.: Изд-во МГТУ им. Н.Э. Баумана, 1998. – С. 332. 4. Захарьин В.Р. Теория бухгалтерского учета: [учебник] / Захарьин В.Р. – М.: ИНФРА-М: ФОРУМ, 2003. – С. 304. 5. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета:

[учебник] / Кутер М.И. – [3-е изд., перераб. и доп.]. – М.: Финансы и статистика, 2006. – С. 592. 6. Організація бухгалтерського обліку: [навч. посіб. для студ. спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закл.] / [Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, М.М. Шигун, С.М. Шулепова]. – [2-е вид., доп. і перераб.]. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – С. 576. 7. Парамонов Ф.И. Рационализация аппарата управления предприятиями / Парамонов Ф.И. – М.: Экономика, 1989. – С. 238. 8. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): [монографія] / Пушкар М.С. – Тернопіль, Карт-бланш, 2006. – С. 334. 9. Сопко В. Бухгалтерський облік: [навч. посібник] / Сопко В. – [3-те вид., перераб. і доп.]. – К.: КНЕУ, 2000. – С. 578. 10. Тарнавська Н.П. Менеджмент: теорія та практика: [підручник для вузів] / Н.П. Тарнавська, Р.М. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 1997. – С. 456. 11. Шнейдман Л.З. Уроки истории / Л.З Шнейдман // Бухгалтерский учет. – 1997. – № 12. – С. 82-86. 12. Stabryła A. Modelowanie elastycznych rozwiązań struktury organizacyjnej / Adam Stabryła // Zeszyty naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie. – 1990. – № 323. – S. 5-19.

ШИГУН Марія Михайлівна – кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри аналізу і статистики Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– моделювання інформаційних систем та системи підтримки прийняття рішень;
– вивчення взаємозв'язків між системою управління підприємством та підсистемами бухгалтерського обліку та господарського контролю