

УДК 657+655

З. М. Холод, І. І. Малярчук
Українська академія друкарства

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПОЛІГРАФІЧНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ: СТАН І ШЛЯХИ ОПТИМІЗАЦІЇ

Розкриваються суть і зміст організації обліку вітчизняних суб'єктів підприємництва. Досліджуються особливості організації обліку на поліграфічних підприємствах, зокрема формування їх облікової політики й документообігу, складання посадових інструкцій. Обґрунтовуються шляхи оптимізації організації бухгалтерського обліку на поліграфічних підприємствах.

Організація бухгалтерського обліку, облікова політика, бухгалтер, бухгалтерія

Успішне функціонування суб'єктів підприємництва в ринкових умовах можливе за наявності об'єктивної та своєчасної інформації про виробничу та фінансово-господарську діяльність, яка є основою для прийняття відповідних управлінських рішень. Отримання такої інформації забезпечується належною організацією обліку, що являє собою цілеспрямовану діяльність керівника (власника) щодо створення, постійного впорядкування та удосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Розкриттю теоретичної бази організації бухгалтерського обліку суб'єктів підприємництва присвячені праці вітчизняних науковців і практиків Ф. Ф. Бутинця, В. В. Сопка, Л. К. Сук, В. П. Завгороднього, Н. М. Малюги, О. П. Войналович, І. Л. Томашевської, Т. М. Сльозко та інших. Однак складність і багатогранність проблеми раціоналізації й оптимізації організації обліку потребують подальших досліджень.

Метою нашого дослідження є окреслення суті та змісту організації бухгалтерського обліку суб'єктів підприємництва в цілому та реалізації основних її положень в умовах функціонування поліграфічних підприємств.

Діяльність керівника у сфері організації облікового процесу на підприємстві пов'язана з низкою важливих робіт: вибором форми організації бухгалтерського обліку, обґрунтуванням облікової політики, раціоналізацією системи обробки інформації, побудовою бухгалтерської служби, розподілом робіт між персоналом служби бухгалтерії, науковою організацією праці, мотивацією праці бухгалтерів, організацією матеріального, технічного та інформаційного забезпечення облікових працівників, а також архіву бухгалтерських документів, захисту облікової інформації тощо.

Сьогодні в питаннях організації бухгалтерського обліку на підприємстві основоположним є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 — XIV. Цим документом визначено, що саме власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа) підприємства несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, забез-

печення фіксації фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах (організація первинного обліку та його повнота, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше ніж три роки).

У процесі організації облікового процесу вітчизняний суб'єкт підприємництва обирає одну з форм організації обліку, передбачених чинним законодавством (табл. 1).

Таблиця 1

Форми організації бухгалтерського обліку в Україні

Форми організації бухгалтерського обліку (п.4 ст. 8 Закону про бухгалтерський облік)	Характер відносин	Особа, наділена правами та обов'язками щодо ведення бухгалтерського обліку на підприємстві
Самостійне ведення обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства (за винятком підприємств, звітність яких підлягає оприлюдненню)	Власник або керівник підприємства, здійснюючи бухгалтерський облік, при цьому може не вступати з підприємством у трудові відносини	Власник або керівник підприємства
Уведення до штату підприємства посади бухгалтера	Трудові відносини в межах КЗпП	Бухгалтер
Створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером — при великих обсягах роботи		Головний бухгалтер
Користування послугами приватного підприємця — фахівця з бухгалтерського обліку	Цивільно-правові відносини в межах ЦКУ	Приватний підприємець — бухгалтер
Ведення обліку централізованою бухгалтерією чи аудиторською фірмою	Цивільно-правові відносини в межах ЦКУ	Централізована бухгалтерія чи аудиторська фірма

Як показує досвід, найпоширенішою формою організації обліку на поліграфічних підприємствах є створення бухгалтерської служби, очолюваної головним бухгалтером, або введення до штату підприємства посади бухгалтера.

Теорія організації обліку передбачає розроблення і затвердження наказів про організацію бухгалтерського обліку, управлінського і податкового обліку, про облікову політику підприємства, посадових інструкцій головного бухгалтера та працівників бухгалтерії, графіків документообігу, індивідуальних графіків роботи бухгалтерів тощо. Практичний досвід організації бухгалтерського обліку окремих поліграфічних підприємств (ВАТ «Видавництво «Зоря», ВАТ

«Тернопільський видавничо-поліграфічний комбінат «Збруч», ВАТ «Видавництво «Вільна Україна», ВАТ «Львівська книжкова фабрика «Атлас», ВАТ «Бібльос» і ДП «Видавничий Дім «Укрпол») свідчить про обмеженість такої організаційно-розпорядчої документації (табл. 2).

Таблиця 2

**Організаційно-розпорядча документація
з питань організації обліку поліграфічних підприємств**

Документ	ВАТ «Тернопільський видавничо-поліграфічний комбінат «Збруч»	ВАТ «Львівська книжкова фабрика «Атлас»	ВАТ «Бібльос»	ВАТ «Видавництво «Зоря»	ДП «Видавничий Дім «Укрпол»	ВАТ «Видавництво «Вільна Україна»
Наказ про організацію бухгалтерського обліку	—	—	—	+	—	—
Наказ про облікову політику	+	+	+	+	+	+
Положення про бухгалтерію	—	—	—	—	—	—
Посадові інструкції працівників бухгалтерії	+	+	+	+	+	+
Індивідуальні графіки роботи працівників бухгалтерії	—	—	—	—	—	—
Графіки документообігу	—	—	—	+	—	—

Центральне місце в організації бухгалтерського обліку поліграфічного підприємства займає формування його облікової політики, тобто вибір та обґрунтування в наказі про облікову політику принципів, методів і процедур, пов'язаних з оцінкою й обліком статей звітності. При цьому особлива увага приділяється оцінці активів і зобов'язань підприємства, вибору форми ведення бухгалтерського обліку, розробці графіків документообігу інформації, котра зазначена в первинних документах, і робочого плану рахунків, на що впливають форма власності, організаційно-правова форма підприємства, види та масштаби діяльності, інші чинники.

Вивчення наказів про облікову політику шести досліджуваних поліграфічних підприємств дало змогу виявити, що ВАТ «Видавництво «Зоря» амортизує основні засоби за прямолінійним методом. ДП «Видавничий Дім «Укрпол» застосовує метод нарахування амортизації будівель і споруд й інших основних засобів, виходячи з терміну корисного їх використання відповідно п'ятдесяти і п'яти років, а для машин і устаткування — метод прискореного зменшення залишкової вартості, виходячи з терміну корисного використання п'яти років. Інші обстежувані поліграфічні підприємства обрали податко-

вий метод. З одного боку, це дещо полегшує роботу бухгалтерії, бо частково зникає розмежування податкового і бухгалтерського обліку основних засобів. Однак слід брати до уваги й те, що застосування норм і методів нарахування амортизації за податковим методом призводить до значних відхилень балансової вартості основних засобів від їх справедливої. Крім того, застосування цього методу для бухгалтерського обліку не усуває всіх його відмінностей, оскільки порядок відображення операцій з вибуття, переоцінки, витрат на ремонт тощо залишається різним.

Для оцінки запасів при їх відпуску у виробництво чи іншому вибутті підприємство самостійно обирає один з методів, зазначених у П(С)БО 9. Поліграфічні підприємства оцінюють запаси при їх вибутті найчастіше за методами ФІФО або середньозваженої собівартості одиниці продукції. Наказом про облікову політику ВАТ «Бібльос» взагалі не конкретизовано методи оцінки запасів, лише робиться посилання на П(С)БО 9.

Облік витрат усіма поліграфічними підприємствами здійснюється за калькуляційними статтями (в умовах ВАТ «Видавництво «Зоря» також за елементами витрат). Базою розподілу загальновиробничих витрат слугує заробітна плата основного виробничого персоналу, величина нормальної потужності зазначена лише в наказі про облікову політику ВАТ «Львівська книжкова фабрика «Атлас».

Резерв сумнівних боргів в умовах ВАТ «Тернопільський видавничо-поліграфічний комбінат «Збруч» і ВАТ «Видавництво «Вільна Україна» не створюється, інші об'єкти дослідження розраховують цей резерв виходячи з платоспроможності окремих дебіторів.

Слід зауважити, що законодавчо встановленої форми наказу про облікову політику не визначено, тому підприємства можуть складати його в загальній формі або з використанням окремих розділів і додатків. Найпоширенішою формою є документ, який складається з вступної частини, двох розділів — «Організація бухгалтерського обліку на підприємстві» («Організація роботи бухгалтерської служби») та «Облікова політика» («Методика бухгалтерського обліку») — і додатків (робочий план рахунків, правила документообігу, форми внутрішньогосподарського обліку й звітності, перелік первинних документів, які застосовуються на підприємстві, форма ведення бухгалтерського обліку тощо).

Вивчення структури та змісту наказів про облікову політику поліграфічних підприємств показав, що найбільш повними і досконалими є документи, розроблені ВАТ «Видавництво «Зоря» та ДП «Видавничий Дім «Укрпол», оскільки максимально висвітлюють усі сторони організації їх бухгалтерського обліку та особливості облікової політики. Однак проведене оцінювання облікових політик обраних об'єктів дослідження є відносним, тому що через відсутність законодавчо встановлених вимог до формування й оформлення облікової політики більшість підприємств до оформлення наказів відноситься формально і в повній мірі не відображає всі методи та процедури політики підприємства стосовно бухгалтерського обліку.

На нашу думку, при формуванні облікової політики поліграфічного підприємства і затвердженні наказу про облікову політику слід звернути увагу на такі моменти:

наказ про облікову політику необхідно видавати окремо від наказу щодо організації бухгалтерського обліку; виняток можуть становити лише суб'єкти малого підприємництва, в яких ці два документи можуть бути об'єднані в один;

важливим при встановленні облікової політики є суттєвість інформації; тому в наказі необхідно зазначити критерії порога суттєвості, встановлені чинним законодавством, або навести свої та обґрунтувати їх величину;

недоцільним є включення до наказу норм, які чітко регламентовані П(С)БО; потрібно обрати один або декілька методів обліку, найоптимальніших для даного підприємства.

Однією зі складових організації бухгалтерського обліку є розроблення правил документування. При оформленні службових документів насамперед наголошують на їх змісті і незначну увагу приділяють правильності складання та стилю оформлення. На наш погляд, грамотно складені документи є запорукою успішності підприємства, оскільки формують позитивний імідж у користувачів.

Для забезпечення роботи зі службовими документами необхідна організація документообігу: приймання, реєстрація, розгляд документів, обробка та відправлення вихідних документів, контроль за виконанням документів, складання номенклатури та формування справ, підготовка справ до зберігання і користування. З метою упорядкованості руху первинних документів та своєчасного їх одержання для здійснення бухгалтерських записів рекомендуються наказом керівника суб'єкта підприємництва затверджувати графіки документообігу, в яких регламентувати порядок проходження документа від моменту його створення до надходження в архів. Однак, як свідчить практика, на більшості поліграфічних підприємств таких внутрішніх розпорядчих документів немає, що створює незручності в своєчасному отриманні облікової інформації (зокрема при автоматизованій формі ведення бухгалтерського обліку) та порушує графіки складання звітності. З обраних об'єктів дослідження лише ВАТ «Видавництво «Зоря» дотримується правил документообігу, затверджених відповідним наказом голови правління.

Сумарна кількість вхідних документів і створених суб'єктом підприємства за певний період становить обсяг документообігу. Цей річний показник може бути принциповим для власника (керівника), який добросовісно займається організацією обліку на підприємстві, оскільки є вихідною величиною для розрахунку чисельності працівників служби документального забезпечення, вибору засобів механізації та автоматизації ділових процесів, визначення ступеня завантаженості структурних підрозділів та окремих працівників. Аналіз обсягу документообігу за кілька років дозволяє своєчасно вживати заходи щодо скорочення кількості документів.

Вагоме місце в процесі організації обліку займає визначення функцій, обов'язків, прав і відповідальності як бухгалтерської служби в цілому, так і окремих її працівників. Ці характеристики повинні знаходити відображення в положенні про бухгалтерську службу та посадових інструкціях бухгалтерів.

Традиційно посадові інструкції працівників бухгалтерської служби поліграфічних підприємств включають розділи, які розкривають завдання й обов'язки, права, відповідальність та вимоги до знань. Посадові інструкції окремих поліграфічних підприємств містять вимоги до освіти і стажу роботи працівника, якого приймають на роботу (розділ «Кваліфікаційні вимоги») та взаємовідносини (зв'язки) за посадою.

У процесі розробки посадових інструкцій для працівників бухгалтерії головний бухгалтер зосереджується передусім на постановці завдань, вивченні обсягу робіт і функцій, пов'язаних з веденням бухгалтерського обліку, і при цьому керується Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Довідником кваліфікаційних характеристик професій працівників, які є загальними для всіх видів економічної діяльності. Разом з тим при потребі в посадовій інструкції робляться посилання на відповідні П(С)БО та інші нормативні акти, які регламентують особливості ведення бухгалтерського обліку окремих видів господарських операцій, оформлення первинних документів, документів щодо податкового обліку, вимоги до складання фінансової звітності.

Положення посадової інструкції не повинні обмежувати загальні права і соціальні гарантії бухгалтерів, надані їм трудовим законодавством. Доцільним є включення до посадових інструкцій бухгалтерів розділів, які відображають оцінку роботи працівників бухгалтерії та систему їх преміювання.

У процесі організації бухгалтерського обліку на підприємстві виникає потреба в розробленні чіткої процедури зміни бухгалтера на підприємстві, оскільки передача справ чинним законодавством не регламентується. Рекомендується в посадових інструкціях бухгалтерів передбачати обов'язки з приймання справ під час обіймання посади та передачі справ при припиненні трудового договору.

Таким чином, ознайомлення з практичним досвідом організації бухгалтерського обліку поліграфічних підприємств дає підстави для наступних висновків:

організація обліку безпосередньо впливає на оперативність одержання бухгалтерської інформації, відіграє вагому роль у забезпеченні якісних характеристик фінансової звітності;

найпоширенішою формою організації обліку на поліграфічних підприємствах є створення бухгалтерської служби, очолюваної головним бухгалтером, або введення до штату підприємства посади бухгалтера;

організаційно-розпорядча документація щодо питань організації бухгалтерського обліку на поліграфічних підприємствах здебільшого охоплює наказ про облікову політику та посадові інструкції працівників служби бухгалтерії;

формування облікової політики суб'єктів підприємництва є центральним у процесі організації бухгалтерського обліку; більшість поліграфічних підприємств до оформлення наказів про облікову політику відноситься формально і в повній мірі не відображає всі методи та процедури політики підприємства щодо бухгалтерського обліку;

обґрунтованим є затвердження графіків документообігів та їх дотримання, що сприятиме своєчасному складанню звітності поліграфічних підприємств; доцільним є підготовка графіків документообігу не за кожним документом, а в цілому за окремою ділянкою роботи;

у процесі розроблення посадових інструкцій бухгалтерів слід враховувати завдання, обсяг робіт і функції, пов'язані з веденням бухгалтерського обліку; рекомендовано включати розділи, які відображають оцінку роботи працівників бухгалтерії та систему їх преміювання, передбачати обов'язки з приймання справ під час обіймання посади та передачі справ при припиненні трудового договору.

Отже, оптимально організований бухгалтерський облік на підприємстві сприятиме постійному контролю за його активами і зобов'язаннями та всебічному аналізу фінансово-господарської діяльності.

1. Вороня Н. Оформлення документів на підприємстві / Н. Вороня, А. Свіріденко // Податки та бухгалтерський облік. Спецвипуск. — 2010. — №2. — С. 4–78. 2. Кирилов С. Організація бухобліку на підприємстві / С. Кирилов // Податки та бухгалтерський облік. — 2004. — №85. — С. 3–13. 3. Мякота В. Облікова політика підприємства / В. Мякота // Податки та бухгалтерський облік. Спецвипуск. — 2004. — №2. — С. 6–28.

ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА НА ПОЛИГРАФИЧЕСКИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ: СОСТОЯНИЕ И ПУТИ ОПТИМИЗАЦИИ

Раскрываются сущность и содержание организации бухгалтерского учета отечественных субъектов предпринимательства. Исследуются особенности организации учета на полиграфических предприятиях, в частности формирование их учётной политики и документообращения, составления должностных инструкций. Обосновываются пути оптимизации организации бухгалтерского учёта на полиграфических предприятиях.

ACCOUNTING MANAGEMENT IN PRINTERIES: PRESENT CONDITION AND WAYS OF OPTIMIZATION.

Essence and maintenance of organization of account of domestic business entities open up. The features of organization of account are probed on printerries, in particular forming of them registration policy and dokumentoobigu, drafting of post instructions. The ways of optimization of organization of record-keeping are grounded on printerries.

Стаття надійшла 30.09.10