

## ОРГАНІЗАЦІЯ ПРАЦІ ОБЛІКОВОГО ПЕРСОНАЛУ

*Розглянуто основні форми організації роботи облікового персоналу. Запропоновані шляхи покращення організації праці облікового персоналу на основі перманентного підвищення кваліфікації бухгалтерів без відриву від виробництва та удосконалення технології обробки облікової інформації на базі АРМ Б*

**Постановка проблеми.** Праця як економічна категорія є предметом наукової дисципліни “Економіка праці”, хоча окремі її аспекти вивчаються іншими науками (як спосіб існування та розвитку людства – філософією; як фактор виробництва – політичною економією, макроекономією; як діяльність, що потребує організації – менеджментом, економією підприємств тощо). Тому проблеми пов’язані із працею вважаємо предметом дослідження різних дисциплін і організації бухгалтерського обліку, зокрема. Оскільки ця проблематика знаходиться на перетині багатьох наук, то необхідно організацію праці сприймати як багатоаспектну проблему і зосередитись на розгляді окремих її питань у відповідності з предметом конкретного дослідження. В рамках дослідження організації бухгалтерського обліку розглянуто питання організації праці облікового персоналу у контексті забезпечення функціонування облікової системи.

**Основна частина.** Організація праці облікового персоналу потребує здійснення управління обліковим персоналом та створення сприятливих умов для функціонування бухгалтерії підприємства, а саме: визначитись з найбільш ефективним варіантом роботи облікового персоналу (централізований або децентралізований) та оптимальною структурою бухгалтерії; розробити функціональні обов’язки облікових працівників та встановити контроль за виконанням ними своїх функцій; здійснити раціональне розміщення облікового персоналу, встановити належні інформаційні зв’язки між окремими частинами бухгалтерії та між бухгалтерією і оперативними підрозділами підприємства; організувати робочі місця бухгалтерів, їх технічне забезпечення; забезпечити підвищення кваліфікації облікових працівників.

Законом про бухгалтерський облік передбачено декілька варіантів організаційної форми ведення бухгалтерського обліку на підприємствах [1]:

- введення 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.

Для більшості великих та середніх підприємств України перший варіант є найбільш прийнятним, оскільки, створення структурного підрозділу (бухгалтерії) на чолі з головним бухгалтером дозволяє ґрунтовніше забезпечити виконання обліково-аналітичної та контрольної функції системи управління господарською діяльністю підприємства. Наявність бухгалтерії змушує керівництво підприємства в особі власника або його уповноваженого органу (посадові особи) як відповідальних за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, згідно з Законом про бухгалтерський облік, приділяти увагу організації праці облікового персоналу.

Організація праці облікового персоналу потребує здійснення управління обліковим персоналом та створення сприятливих умов для функціонування бухгалтерії підприємства. Для цього необхідно вирішити ряд завдань:

- визначитись з найбільш ефективним варіантом роботи облікового персоналу (централізований або децентралізований) та оптимальною структурою бухгалтерії;
- розробити функціональні обов'язки облікових працівників та встановити контроль за виконанням ними своїх функцій;
- здійснити раціональне розміщення облікового персоналу, встановити належні інформаційні зв'язки між окремими частинами бухгалтерії та між бухгалтерією і оперативними підрозділами підприємства;
- організувати робочі місця бухгалтерів, їх технічне забезпечення;
- забезпечити підвищення кваліфікації облікових працівників.

Питання нормування праці та мотивації працівників бухгалтерії нами не розглядаються, оскільки, вони є предметом наукової дисципліни "Економіка праці".

Вибір централізованої або децентралізованої форми роботи облікового персоналу залежить від організаційної структури та рівня централізації системи управління підприємства. Централізована форма організації облікового персоналу передбачає такий порядок обробки облікової інформації: первинні документи оформлюються в структурних підрозділах підприємства і у встановлені строки надходять до бухгалтерії, де первинна інформація обробляється, реєструється, систематизується в розрізі синтетичних та аналітичних рахунків і узагальнюється у формах бухгалтерської звітності. За централізованою формою весь обліковий персонал методично та адміністративно підпорядкований головному бухгалтеру підприємства.

Децентралізована форма організації роботи облікового персоналу передбачає виконання відносно повного циклу облікових робіт з моменту фіксації господарських операцій в первинних документах до складання звітності обліковим персоналом структурних підрозділів підприємства, а центральна бухгалтерія веде облік адміністративних витрат та на підставі отриманих від структурних підрозділів даних здійснює зведений облік господарської діяльності і складає бухгалтерську звітність по підприємству у цілому. За децентралізованою формою весь обліковий персонал методично підпорядкований головному бухгалтеру підприємства, водночас, частина облікового апарату адміністративно підпорядкована керівникам структурних підрозділів підприємства.

Змішана форма організації роботи облікового персоналу передбачає здійснення повного циклу обліку господарської діяльності центральною бухгалтерією підприємства, за виключенням відокремлених підрозділів, облік діяльності яких здійснюється бухгалтерією цих підрозділів. Крім того, центральна бухгалтерія забезпечує складання зведеної звітності по підприємству в цілому.

На рис. 1 наведена порівняльна схема-характеристика централізованої та децентралізованої форм організації бухгалтерського обліку.



**Рис. 1.** *Схема-характеристика централізованої та децентралізованої форм організації роботи облікового персоналу*

Необхідною передумовою раціональної організації бухгалтерського обліку є вибір структури бухгалтерії підприємства. Склад і чисельність працівників бухгалтерії підприємства та її структурних підрозділів визначають виходячи із обсягів господарської діяльності, загальної кількості працюючих, кількості структурних підрозділів підприємства та їх статусу, видів діяльності та характеру організації технології виробництва, технології обробки облікової інформації, кваліфікації облікового персоналу тощо. Структура бухгалтерії, як за централізованою, так і децентралізованою формою організації роботи облікового персоналу, може бути предметною, функціональною, лінійною та комбінованою (лінійно-предметною, лінійно-функціональною, предметно-функціональною).

Структура бухгалтерії за предметною схемою передбачає поділ за ділянками облікової роботи, пов'язаними з обліком матеріалів, основних засобів та інших необоротних активів, виробництва, грошових коштів, розрахунків з покупцями, постачальниками, персоналом тощо, а за функціями облікового персоналу в процесі обробки облікової інформації та складання звітності - перевірка первинних документів, реєстрація первинної інформації в облікових регістрах, узагальнення облікової інформації у формах звітності. На рис. 2 і 3 наведена структура бухгалтерії за ділянками облікової роботи та за функціями облікового персоналу в процесі обробки інформації і складання звітності.

|                                |                                      |               |                           |       |
|--------------------------------|--------------------------------------|---------------|---------------------------|-------|
| Обліковий персонал бухгалтерії |                                      |               |                           |       |
| Ділянки облікової роботи       |                                      |               |                           |       |
| Сектор обліку матеріалів       | Сектор обліку розрахункових операцій | Касовий центр | Сектор обліку виробництва | ..... |

**Рис. 3.** *Функціональна структура бухгалтерії*

Лінійна структура передбачає створення структурних підрозділів бухгалтерії окремих виробничих підрозділів (цехів) підприємства. На рис. 4 наведена лінійна структура бухгалтерії.

| Головний бухгалтер              |                                 |                                 |       |
|---------------------------------|---------------------------------|---------------------------------|-------|
| Відділ обліку діяльності цеху 1 | Відділ обліку діяльності цеху 2 | Відділ обліку діяльності цеху 3 | ..... |

**Рис. 4.** Лінійна структура бухгалтерії

Комбінована структура бухгалтерії передбачає декілька схем роботи облікового персоналу: лінійно-предметну, лінійно-функціональну, предметно-функціональну, які дозволяють вести облік діяльності підприємства в розрізі структурних підрозділів (цехів) за лінійною схемою, а облік діяльності самих цехів організується секторами бухгалтерії за предметною чи функціональною схемою (або здійснюється облік господарської діяльності підприємства в цілому за окремими об'єктами обліку та видами облікових робіт). На рис 5 наведена комбінована (лінійно-предметна) структура бухгалтерії.

| Головний бухгалтер                                     |                           |                                 |                          |                                 |     |                          |                           |     |     |     |
|--|---------------------------|---------------------------------|--------------------------|---------------------------------|-----|--------------------------|---------------------------|-----|-----|-----|
| Відділ обліку діяльності цеху 1                        |                           | Відділ обліку діяльності цеху 2 |                          | Відділ обліку діяльності цеху 3 |     | ...                      |                           |     |     |     |
| Обліковий персонал структурних підрозділів бухгалтерії |                           |                                 |                          |                                 |     |                          |                           |     |     |     |
| Сектор обліку матеріалів                               | Сектор обліку розрахунків | ...                             | Сектор обліку матеріалів | Сектор обліку розрахунків       | ... | Сектор обліку матеріалів | Сектор обліку розрахунків | ... | ... | ... |

**Рис. 5.** Комбінована (лінійно-предметна) структура бухгалтерії

- Організація роботи облікового персоналу має трирівневу структуру:
- загальне керівництво та управління бухгалтерським обліком на рівні підприємства;
  - управління структурними підрозділами бухгалтерії (відділами, секторами, групами обліку);
  - організація праці безпосередніх виконавців (облікових працівників).

Кожному із цих рівнів мають відповідати внутрішні документи підприємства (регламенти): положення про бухгалтерію підприємства; положення про структурні підрозділи бухгалтерії (відділи, сектори, групи обліку); положення про посади (посадові інструкції).

В свою чергу, кожному організаційному рівню для контролю та оцінки праці облікових працівників мають відповідати графіки виконання облікових робіт: загальний графік виконання облікових робіт; графік виконання робіт структурними підрозділами бухгалтерії; індивідуальні графіки робіт виконавців.

Важливою умовою ефективної роботи облікового персоналу є розробка внутрішніх положень про бухгалтерію та її структурні підрозділи (відділи, сектори, групи обліку), посадових інструкцій облікових працівників та здійснення контролю виконання ними своїх обов'язків.

На підприємствах, де створені бухгалтерії, відповідальними за ведення бухгалтерського обліку є головні бухгалтера, які згідно з Законом про бухгалтерський облік:

- забезпечують дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;

- організують контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

- беруть участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

- забезпечують перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

Головний бухгалтер долучається разом із керівником до розробки внутрішнього положення про бухгалтерію підприємства, яким встановлюються основні засади організації роботи облікового персоналу. Зміст цього документу складається з таких розділів: загальні положення; функції бухгалтерії; права і обов'язки облікового персоналу; взаємодія між секторами (відділами, групами) бухгалтерії та з іншими структурними підрозділами підприємства.

Ґрунтуючись на внутрішньому положенні про бухгалтерію підприємства для кожного відділу (сектору) бухгалтерії розробляються головним бухгалтером і затверджуються керівником підприємства положення про відділи (сектори обліку) бухгалтерії та посадові інструкції на кожного облікового працівника (зокрема і головного бухгалтера), згідно з штатним розписом і кваліфікаційними характеристиками посад обліковців, в яких визначаються права та обов'язки облікового персоналу за типовою структурою наведеною вище.

Крім зазначених положень про бухгалтерію та її структурні підрозділи (сектори обліку), посадових інструкцій облікових працівників, з метою організації праці облікового персоналу керівними особами підприємства, розробляються інші організаційні регламенти: графіки, операційні (робочі) інструкції, регламенти робочого дня тощо.

На підприємствах значна частина облікової роботи, зокрема, фіксація фактів господарського життя у первинних документах, здійснюється працівниками лінійних служб: завідувачими складами, комірниками, начальниками цехів, бригадирами, експедиторами тощо. Для цих працівників, з метою організації та контролю виконання ними облікових робіт, розробляються регламенти: робоча (операційна) інструкція; графік здачі первинних документів у бухгалтерію.

Робочі інструкції розробляються для виконання окремих облікових робіт – заповнення первинних документів, складання звітів тощо. Структура робочої інструкції містить розділи: загальна частина; методика та техніка складання звітів та перевірки даних; обов'язки та відповідальність працівників.

Графік здачі документів у бухгалтерію встановлює назву первинних документів, строки та порядок їх передачі у бухгалтерію. У графіках детально розписуються заздалегідь визначені види облікових робіт за конкретними виконавцями, а також заплановані і фактичні терміни їх виконання. Графіки розробляються головним бухгалтером, його заступниками, керівниками відділів або секторів обліку і мають бути обов'язково узгоджені з графіком документообороту по підприємству в цілому.

Організація робочого місця бухгалтера асоціюється, в першу чергу, з АРМ-бухгалтера (далі АРМБ). Автоматизація обліку не тільки суттєво вплинула на технологічний процес обробки облікової інформації, сприяла появі комп'ютерної

форми обліку, але й поставила нові вимоги до організації роботи облікового персоналу. АРМБ як засіб автоматизації облікової праці поступово перетворився у функціональну людино-машину систему, до складу якої входять: програмно-технічний комплекс, інформаційно-довідкове, нормативно-правове, методичне, організаційно-технологічне забезпечення та головний компонент автоматизованої системи обліку – бухгалтер. Завдяки АРМБ підвищується продуктивність праці бухгалтера, хоча зберігається чітке розмежування обов'язків між обліковим персоналом за функціональною ознакою.

АРМБ нами розглядається не з позиції технології обробки облікової інформації, а в контексті організації роботи облікового персоналу. Створення АРМБ ґрунтується на принципах персоніфікації облікових робіт, безпаперової технології обробки облікової інформації, поєднання централізованого та децентралізованого підходів до ведення обліку, модульності, системності та ергономічності.

Персоніфікація обліку у поєднанні з безпаперовою технологією функціонування облікової системи дозволяють краще контролювати посадові обов'язки облікових працівників в режимі реального часу. Модульність та системність у поєднанні із централізованим та децентралізованим підходами до ведення обліку передбачають узгодження АРМБ з іншими інформаційними підсистемами управління підприємством, а отже, потребують розширення вимог до кваліфікації бухгалтера. Комп'ютеризація облікового процесу зміщує акценти в роботі бухгалтера з функції рахівництва в бік виконання контрольної-аналітичної функції обліку. Принцип ергономічності дозволяє, завдяки функціонуванню АРМБ, забезпечити комфортні умови праці облікового персоналу.

Інформаційна система обліку, в умовах функціонування АРМБ, розробляється у відповідності з рівнями управління (оперативне, тактичне, стратегічне), зі структурою бухгалтерії (предметною, функціональною, лінійною, комбінованою) та посадовими обов'язками облікового персоналу. З врахування цього проектується та впроваджуються на підприємствах три категорії різних типів АРМБ.

Групування робочих місць облікового персоналу за функціонально-предметною ознакою дозволяє виділити такі типи АРМБ: з обліку основних засобів та капітальних інвестицій; з обліку виробничих запасів; з обліку витрат виробництва; з обліку готової продукції та її реалізації; з обліку грошових коштів та фінансово-розрахункових операцій; з обліку праці та заробітної плати та розрахунків за соціальним страхуванням; з обліку розрахунків з бюджетом; зведеного обліку та складання звітності тощо.

Що ж до категорій, то АРМБ першої категорії це рівень структурних підрозділів підприємства (цехів, складів, комор, майстерень тощо), де здійснюється оперативне управління господарською діяльністю: формується первинна інформація, здійснюється її обробка та отримуються необхідні дані для прийняття управлінських рішень на місцях їх виникнення в оперативному режимі. Обліковий персонал першої категорії АРМБ має бути добре обізнаним зі специфікою діяльності відповідного структурного підрозділу підприємства і реагувати в оперативному режимі на можливі відхилення від нормальних умов його роботи.

Друга категорія АРМБ підпорядкована виконанню тактичних завдань управління господарською діяльністю підприємств та підготовки даних для складання звітності і прийняття на її основі стратегічних рішень. Обліковий

персонал другої категорії АРМБ забезпечує систематизацію накопленої первинної інформації за предметною ознакою, ділянкам обліку, комплексами тактичних завдань. Оскільки, автоматизація облікових записів та розрахунків забезпечує формальний контроль облікових процесів, то обліковий персонал АРМБ другої категорії здійснює логічний контроль щодо коректного відображення в обліку господарських операцій.

Обліковий персонал АРМБ третьої категорії забезпечує зведення облікових даних по підприємству та складає бухгалтерську звітність. Автоматизоване робоче місце дозволяє бухгалтеру на належному рівні проводити аналіз господарської діяльності, як структурних підрозділів, так і підприємства в цілому, здійснювати контроль за використанням трудових, матеріальних та фінансово-грошових ресурсів підприємства.

АРМБ як професійно-орієнтований комплекс технічних та програмних засобів суттєво впливає на організацію та зміст роботи облікового персоналу, забезпечуючи функціонування системи бухгалтерського обліку.

Важливою проблемою організації праці облікового персоналу на сучасному етапі розвитку інформаційних технологій є кадрове питання, зокрема, підвищення кваліфікації облікового персоналу. Ця, на перший погляд, тривіальна проблема потребує уваги з боку керівництва підприємства. Гармонізація вітчизняної бухгалтерської системи з міжнародними стандартами обліку і звітності підвищує вимоги до професійного рівня бухгалтерів, робить професію бухгалтера більш творчою та престижною. До функціональних обов'язків сучасного бухгалтера входить не тільки надання достовірної інформації про минулі події, але й участь у розробці та прийнятті перспективних планів та стратегічних програм розвитку підприємства. Як слушно зауважує Кірейцев Г.Г. "Основне завдання розвитку методології національної системи бухгалтерського обліку в сучасних умовах глобалізації економіки та реформування вищої професійної бухгалтерської освіти полягає у підвищенні наукового рівня обліку, орієнтація на розвиток науково-пізнавальної, соціальної, інформаційної, контрольної, регулюючої та прогностичної його функції, не нехтуючи необхідність подальшого розвитку функцій правового захисту суб'єктів господарювання та мотивації" [2, с. 61].

Підготовку спеціалістів з бухгалтерського обліку покладено на навчальні заклади освіти різних рівнів акредитації та інші професійно-орієнтовані навчальні структури. Однак, підприємствам у сучасних умовах господарювання для зростання кадрового потенціалу необхідно постійно здійснювати заходи з підвищення кваліфікації свого облікового персоналу. Існують різні форми і методи підготовки та перепідготовки кадрів, але вони є предметом дослідження наук педагогічного напрямку. В межах обраної проблеми дослідження – організації праці облікового персоналу – вважаємо досить ефективною та практичною форму підвищення кваліфікації обліковців без відриву від виконання ними своїх посадових обов'язків. Що мається на увазі, по-перше, ця форма передбачає впровадження на підприємстві передових облікових технологій та застосування сучасної техніки, по-друге – передбачає наявність на підприємстві сучасної постійно оновлювальної професійної науково-методичної літератури, нормативно-правової та інформаційно-довідкової бібліотеки, по-третє – передбачає, що серед працівників підприємства мають працювати (або можуть бути тимчасово запрошені) висококваліфіковані фахівці-практики з певних напрямків: методології та автоматизації обліку, аудиту, економічного аналізу, бюджетування, менеджменту тощо.

**Висновки.** Очевидно, що підприємствам, які прагнуть бути успішними, конкурентоспроможними на ринку необхідно постійно удосконалювати систему управління і, зокрема, підсистему бухгалтерського обліку. Так, комп'ютерні технології обліку на сьогодні це не данина моді, а необхідність, яка дозволяє розширити можливості інформаційної системи у прийнятті управлінських рішень. Професійний рівень облікового персоналу також потрібно постійно підвищувати, отримуючи нові знання, які відповідають сучасним тенденціям науково-технічного прогресу, розвитку методології науки та змінам у законодавстві, що регулюють діяльність суб'єктів господарювання і бухгалтерську діяльність, зокрема. Для цього на підприємствах необхідно формувати нормативно-правові та інформаційно-довідкові бази даних, бібліотеки з професійної науково-методичної літератури та спеціалізованих періодичних видань. Наявність професійно-орієнтованих джерел разом з можливістю отримувати фахову консультацію досвідчених та висококваліфікованих співробітників, семінари, атестації та запровадження передових облікових технологій на підприємстві сприяють підвищенню кваліфікаційного рівня облікових працівників.

**ЛІТЕРАТУРА:**

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" // В редакції закону N 1829-III від 22.06.2000, ВВР, 2000, N 46, ст. 391.

2. *Кирейцев Г.Г.* Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета: Научный доклад на 6-ой Международной конференции "Научные исследования в сфере бухгалтерского учета, контроля и анализа: теоретико-практическое значение и направления дальнейшего развития", Житомир, 18-19 октября 2007 г. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – 68 с.