

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет аграрної економіки і менеджменту

*Кафедра обліку та економіко-
правового забезпечення АПБ*

МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА
на тему:

**«Організація робочих місць і умов
праці працівників обліку центральної
бухгалтерії»**

Студентки 1 курсу, ОПЗм – 12
Спеціальності – 071 облік і оподаткування
Магістерської програми
Облік і правове забезпечення
агропромислового бізнесу
Кибалюк Олександр
Керівник: д.е.н, професор
Пархомець М.К.

Національна шкала _____
Кількість балів: ____ Оцінка ECTS ____

Члени комісії _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

Тернопіль 2018

ЗМІСТ

Вступ.....	3
1. Призначення та функції бухгалтерії.....	5
2. Кваліфікаційні та етичні вимоги до працівників обліку.....	9
3. Побудова облікового апарату.....	16
4. Посадові інструкції бухгалтерів.....	24
5. Планування діяльності бухгалтерії.....	31
6. Порядок передачі справ новопризначеному бухгалтеру.....	35
Висновки.....	43
Список літератури.....	44

ВСТУП

Організація роботи бухгалтерської служби передбачає визначення прав та обов'язків головного бухгалтера та підлеглих йому облікових працівників, визначає побудову бухгалтерської служби на підприємстві, її місце в системі управління та взаємодію з іншими підрозділами підприємства тощо. Організація бухгалтерської служби залежить від структури управління, обсягів діяльності підприємства.

Для правильної організації облікової роботи слід: 1) перш за все знати досконало предмет організації, вивчивши його у всіх деталях; 2) забезпечити необхідні технічні засоби для роботи, правильно підібрати кадри; 3) знати умови, в яких повинна протікати робота; 4) проаналізувати ці умови, виявити можливі перешкоди, діяти планомірно, висувати конкретні завдання і перевіряти їх методикою виконання.

Сучасний бухгалтер здійснює широку діяльність, що включає планування і прийняття рішень, контроль і звернення уваги керівництва до порушень, оцінку, огляд діяльності та аудит. Сучасний бухгалтер повинен задовольнити потреби тих, хто використовує облікову інформацію, незалежно від того, чи є вони зовнішніми чи внутрішніми її користувачами.

Головний бухгалтер повинен проводити фінансово-економічний аналіз, надавати управлінню інформацію про господарську ситуацію і висновки, які впливають з цієї оцінки.

Функції бухгалтерії регламентуються посадовими інструкціями, які розробляються головним бухгалтером та призначені для конкретних виконавців.

Бухгалтерія може займатись, крім облікових, ще й загально-економічними, фінансовими, плановими питаннями та прогнозуванням діяльності підприємства на найближчу та довгострокову перспективу та іншими, що залежить від спеціалізації, які існують в бухгалтерії.

Організаційна побудова бухгалтерської служби – це форма поділу праці, що передбачає розподіл облікових робіт між виконавцями. Конкретне вираження ця форма знаходить у відповідній структурі бухгалтерії і системі управління підприємством в цілому.

Для чіткої організації виробництва та планування роботи з метою раціонального розподілу праці на підприємствах будь-якої форми власності, в установах та організаціях розробляються посадові інструкції.

На підставі затвердженої структури підприємства керівник затверджує штатний розклад. На кожну посаду, передбачену штатним розкладом (крім категорій робітників), керівником підприємства затверджується посадова інструкція.

Посадова інструкція – це документ, у якому зафіксовані завдання, функції, обов'язки, права і відповідальність посадової особи. Вона розробляється для кожної конкретної штатної посади.

Посадова інструкція сприяє правильному вирішенню питань розподілу обов'язків між категоріями працівників, забезпечує єдність при розподілі їх посадових обов'язків і кваліфікаційних вимог, які до них висуваються.

Правильно складена інструкція дозволяє визначити обов'язки, права і відповідальність персоналу і запобігає виконанню функцій, що йому не належать, визначає систему взаємовідносин між менеджерами і підлеглими їм працівниками, упорядковує потоки інформації на підприємстві.

1. Призначення та функції бухгалтерії

Структура та штатна чисельність підприємства, в тому числі і бухгалтерії, затверджується відповідно до статуту власником підприємства або уповноваженим органом управління.

Бухгалтерія – це самостійний структурний підрозділ апарату управління (служба, відділ), який здійснює бухгалтерський облік господарської діяльності підприємства. Вона тісно пов'язана зі всіма службами, відділами і виробничими підрозділами підприємства, отримує від них необхідну для обліку і контролю документацію та надає їм економічну інформацію. Таким чином, бухгалтерія здійснює безпосередній вплив на виконання плану постачання, виробництва і збуту продукції, рентабельність та інші економічні показники діяльності підприємства.

Бухгалтер (головний бухгалтер) – це особа, яка пов'язана з підприємством трудовими відносинами. Він уповноважений діяти від імені підприємства, в тому числі підписувати фінансову звітність, складену від імені підприємства.

Організація роботи бухгалтерської служби передбачає визначення прав та обов'язків головного бухгалтера та підлеглих йому облікових працівників, визначає побудову бухгалтерської служби на підприємстві, її місце в системі управління та взаємодію з іншими підрозділами підприємства тощо. Організація бухгалтерської служби залежить від структури управління, обсягів діяльності підприємства.

В кожному циклі є рахунки-дублери, які дозволяють перейти від одного замкненого облікового циклу до іншого.

Кожне підприємство повинне забезпечити якість ведення бухгалтерського обліку

Якість обліку – це сукупність ознак, які характеризують процес індивідуальної та колективної трудової діяльності працівників апарату

бухгалтерії.

Для правильної організації облікової роботи слід: 1) перш за все знати досконало предмет організації, вивчивши його у всіх деталях; 2) забезпечити необхідні технічні засоби для роботи, правильно підібрати кадри; 3) знати умови, в яких повинна протікати робота; 4) проаналізувати ці умови, виявити можливі перешкоди, діяти планомірно, висувати конкретні завдання і перевіряти їх методикою виконання.

Трудовий процес робітників обліку визначається системою і формою обліку. Для того, щоб забезпечити найкращу організацію трудового процесу, слід доцільно використати всі фактори, які впливають на продуктивність і якість праці облікового персоналу: кваліфікація працівників, якість первинної документації, насиченість технічними засобами, раціональний документообіг і взаємозв'язок між відділами підприємства, організація праці та її оплати, інструктаж.

Облікова робота відрізняється цілим рядом особливостей, які допускають проведення нормування праці і введення відрядної форми оплати праці. *Це досягається завдяки:*

- 1) відносній стійкості системи, методики, форм і техніки облікової роботи;
- 2) можливості розподілу праці на її складові частини (чим пояснюється і можливість механізації обліку);
- 3) повторюваності і масовості окремих процесів роботи;
- 4) можливості обліку та контролю якості роботи.

Коло обов'язків головного бухгалтера або особи, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку, визначається Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Головний бухгалтер призначається або звільняється з посади керівником і підлеглий безпосередньо йому. Перший несе відповідальність за дотримання єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, забезпечення контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського

обліку усіх фактів господарського життя, надання оперативної інформації, складання у встановлені терміни бухгалтерської звітності, проведення спільно з іншими службами економічного аналізу фінансово-господарської діяльності з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів.

Традиційно вважається, що функцією бухгалтера є тільки ведення рахунків, складання реєстрів і звітності. Можливо, так і було на початковому етапі розвитку цього виду діяльності. Сьогодні, коли інформаційне забезпечення стало найважливішим фактором успішної господарської діяльності, функції бухгалтера зазнали суттєвих змін.

Головний бухгалтер:

1) керує діяльністю бухгалтерії, розподіляє обов'язки між працівниками, очолює та контролює їх роботу;

2) забезпечує виконання покладених на підрозділ завдань щодо організації бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності у визначеній сфері управління і контролює дотримання правил його ведення;

3) здійснює методологічне керівництво бухгалтерським обліком і звітністю у підвідомчих структурах;

4) керує розробкою та впровадженням заходів щодо дотримання державної та фінансової дисципліни. Організовує облік валютних надходжень, товарно-матеріальних цінностей, зберігання первинних документів, облікових реєстрів бухгалтерської звітності та своєчасне подання їх до архіву;

5) забезпечує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій, надання оперативної інформації, складання та подання зведеної бухгалтерської звітності встановленим органам у відповідні терміни;

6) контролює законність, своєчасність та правильність оформлення документів; використання фонду оплати праці; встановлення посадових окладів, дотримання фінансової дисципліни, правильність нарахування та перерахування податків до Державного бюджету та інших платежів;

дотримання встановлених правил проведення інвентаризації грошових, товарно-матеріальних цінностей, основних засобів, розрахунків і платіжних зобов'язань; стягнення у встановлений термін дебіторської та погашення кредиторської заборгованості;

7) бере участь у роботі юридичних служб з оформлення матеріалів щодо відшкодування втрат від недостач і крадіжок майна; контролює подання у потрібних випадках матеріалів до слідчих і судових органів;

8) організовує підвищення кваліфікації керівників та фахівців бухгалтерської служби.

Сучасний бухгалтер здійснює широку діяльність, що включає планування і прийняття рішень, контроль і звернення уваги керівництва до порушень, оцінку, огляд діяльності та аудит. Сучасний бухгалтер повинен задовольнити потреби тих, хто використовує облікову інформацію, незалежно від того, чи є вони зовнішніми чи внутрішніми її користувачами.

Головний бухгалтер повинен проводити фінансово-економічний аналіз, надавати управлінню інформацію про господарську ситуацію і висновки, які впливають з цієї оцінки.

Функції бухгалтерії регламентуються посадовими інструкціями, які розробляються головним бухгалтером та призначені для конкретних виконавців.

Бухгалтерія може займатись, крім облікових, ще й загально-економічними, фінансовими, плановими питаннями та прогнозуванням діяльності підприємства на найближчу та довгострокову перспективу та іншими, що залежить від спеціалізації, які існують в бухгалтерії.

Головний бухгалтер та керівник підприємства підписують документи, які є підставою для приймання і видачі матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахункових, кредитних, фінансових зобов'язань. Він не повинен приймати до виконання і оформлення документи по операціях, які суперечать законодавству і порушують фінансову та договірну дисципліну. У випадку надходження таких документів головний бухгалтер надає в

письмовому вигляді доповідну записку про це на ім'я керівника підприємства. Якщо ж керівник вирішує прийняти зазначені документи до виконання, то він повинен дати письмове розпорядження і нести відповідальність за здійснення таких операцій.

Керівник бухгалтерії забезпечує збереженість бухгалтерських документів, оформлення і передачу їх в установлений термін до архіву. З ним узгоджуються призначення, звільнення і переміщення матеріально відповідальних осіб. На малих підприємствах головний бухгалтер може виконувати обов'язки касира.

2. Кваліфікаційні та етичні вимоги до працівників обліку

Нижче перерахований обсяг знань, який є обов'язковим для всіх спеціалізацій з бухгалтерського обліку в сфері матеріального виробництва.

Зокрема, бухгалтери повинні вміти:

- 1) формувати облікові реєстри;
- 2) організувати первинний облік господарських операцій, які охоплюються бухгалтерією;
- 3) вміти користуватись машинними носіями економічної інформації;
- 4) самостійно або сумісно в групі спеціалістів розробляти інструктивні положення з обліку основних засобів, матеріалів, заробітної плати тощо;
- 5) розробляти проекти удосконалення бухгалтерського обліку і контролю за окремими ділянками роботи;
- 6) проводити аналіз фінансово-господарської діяльності і ревізію.

Висококваліфіковані бухгалтери повинні знати:

- 1) регламентуючі матеріали з бухгалтерського обліку, планування, План рахунків і систему бухгалтерських записів, організацію облікової роботи на підприємстві, облікову документацію;

- 2) методологію і техніку обліку;
- 3) бухгалтерську і статистичну звітність;
- 4) методологію і способи аналізу об'ємних та якісних показників роботи підприємства;
- 5) систему взаємозв'язку бухгалтерського обліку зі статистичним і оперативним;
- 6) економіку та організацію виробництва і праці;
- 7) основи трудового законодавства;
- 8) правила експлуатації обчислювальної техніки;
- 9) машинні носії економічної інформації та порядок їх формування.

Ці аспекти є основними при визначенні рівня професійності бухгалтера. Також критеріями професійного рівня бухгалтера можуть бути: отримана освіта; стаж роботи за спеціальністю; професійні знання та сприйняття нових знань, рівень яких перевіряється спеціальним письмовим тестуванням; здатність до аналітичної роботи; вміння працювати на комп'ютері та інші критерії.

Якщо бухгалтер не може надати результати в доступному для читача вигляді, то це означає, що він не справляється зі своїми обов'язками. Його завдання полягає не просто в тому, щоб показувати цифри, зрозумілі йому, а й в тому, щоб донести результати своєї роботи до інших.

Дуже часто бухгалтер змушений роз'яснювати наведені цифри, писати пояснювальну записку чи навіть доповідь. Інколи він змушений визначати, яка бухгалтерська інформація необхідна користувачам, щоб підготувати саме її.

Сьогодні немає правил, як саме має діяти бухгалтер в кожній окремій ситуації. Все визначається тим, як він знає законодавство, вміє його застосовувати до конкретної ситуації, своєчасно і правильно оформити її документами, відобразити на рахунках.

Власнику капіталу сьогодні необхідно мати на підприємстві свою довірену особу, яка була б обізнана із законодавством, обліком та фінансами,

вміла б самостійно розібратись в кожній операції в момент її здійснення. Такою особою є бухгалтер.

Кваліфікований бухгалтер повинен знати принципи і способи прийняття господарських рішень в умовах ринкової економіки, правильно відобразити їх в обліку і звітності.

На перше місце тут ставиться знання правових основ здійснення операцій, тобто законодавчої бази господарювання, пошук нестандартних і, в той же час, законних рішень, які дадуть можливість отримати прибуток. Щоб мати успіх, обліковці повинні стежити за будь-якими змінами у сфері господарювання, фінансів і обліку, щоб якомога точніше передбачати можливі наслідки. Бухгалтер зобов'язаний ефективно діяти в ситуаціях, що постійно змінюються на підприємстві і поза ним. Тобто, він має своєчасно виявляти зміни в діяльності підприємства, його фінансових справах та відповідно реагувати на них.

Отже, для того, щоб виправдати очікування керівництва підприємства, професійний бухгалтер повинен ставити перед собою чотири основні завдання:

- 1) забезпечувати потреби суспільства у повноцінній і достовірній інформації;
- 2) досягати професіоналізму з тим, щоб клієнти та інші зацікавлені сторони були впевнені, що вони мають справу з висококваліфікованими спеціалістами в своїй сфері;
- 3) постійно забезпечувати високу якість послуг;
- 4) завойовувати довіру клієнтів для того, щоб останні були впевнені: етика професійного бухгалтера не дозволить здійснювати негідні вчинки.

Особи, які не мають професійної освіти або стажу роботи, що встановлені кваліфікаційними вимогами, але мають достатній практичний досвід і якісно та в повному обсязі виконують доручені роботи, у виняткових випадках можуть бути зараховані (призначені) на відповідні роботи (посади).

Присвоєння і підвищення кваліфікаційних розрядів (категорій)

працівникам здійснюють комісії з проведення кваліфікаційної атестації. У разі виявлення невідповідності працівника займаній посаді або виконуваній роботі внаслідок недостатньої кваліфікації роботодавець може розірвати з працівником трудовий договір.

Професійна діяльність бухгалтерів регулюється Кодексом етики бухгалтерів. Він покладений в основу моделі за стандартами етики, розробленої Міжнародною федерацією бухгалтерів (IFAC).

Кодекс етики бухгалтерів служить основою етичних вимог (кодексів етики, детальних правил, рекомендацій, стандартів поведінки), що пред'являються до професійних бухгалтерів в кожній країні.

Він покликаний забезпечувати узгодження особистої поведінки кожного бухгалтера і тієї міри відповідальності, яка об'єктивно властива представникам цієї професії. Цей Кодекс встановлює моральні критерії, якими повинен керуватися і які зобов'язаний наслідувати кожен бухгалтер в ході здійснення своєї професійної діяльності.

Кодекс етики бухгалтерів складається з трьох частин. В першу частину включені вимоги, які пред'являються як до особи бухгалтера, так і до професійних навичок, які застосовуються до всіх бухгалтерів.

Друга частина Кодексу етики бухгалтерів застосовується лише до професійних бухгалтерів, які публічно практикують. Вона в значній мірі зачіпає професійні навички і специфічні риси професії, включаючи:

- 1) незалежність;
- 2) професійну компетенцію і обов'язки в зв'язку з використанням осіб, які не є бухгалтерами.

Незалежність. Отримуючи завдання щодо складання звіту, публічно практикуючі професійні бухгалтери не повинні проявляти будь-яку зацікавленість, яка може бути визнана (незалежно від її реальних наслідків) несумісною з принципами порядності, об'єктивності і незалежності.

Професійна компетенція і обов'язки в зв'язку з використанням осіб, які не є бухгалтерами. Публічно практикуючим професійним бухгалтерам не

слід погоджуватися надавати такі професійні послуги, які не входять до сфери їх компетенції. В таких випадках вони можуть звернутися за допомогою до спеціаліста.

В другій частині Кодексу етики бухгалтерів, розглядаються також питання отримання гонорару і комісійної винагороди; діяльності, не сумісної з публічною бухгалтерською практикою; відносин з іншими професійними бухгалтерами, які публічно практикують; реклами і пропонування власних послуг.

Гонорар і комісійна винагорода. Професійні гонорари повинні бути справедливим відображенням вартості професійних послуг, що надаються бухгалтером, з урахуванням:

- навичок і знань, необхідних для надання конкретного виду послуг;
- рівня підготовки і досвіду;
- часу, витраченого на надання професійних послуг.

Діяльність, не сумісна з публічною бухгалтерською практикою. Публічно практикуючий бухгалтер не повинен одночасно займатися будь-яким видом бізнесу чи діяльності, які можуть завдати шкоди його порядності, незалежності і об'єктивності. Такого роду діяльність, що призводить до того, що професійний бухгалтер не може належним чином виконати свої обов'язки, повинна розглядатися як несумісна з публічною бухгалтерською практикою.

Грошові кошти клієнтів. Публічно практикуючий бухгалтер, якому довірені грошові кошти, що належать іншим особам, повинен:

- 1) зберігати такі грошові кошти окремо від своїх особистих грошових коштів чи коштів фірми;
- 2) використовувати такі грошові кошти лише відповідно до їх цільового призначення;
- 3) в будь-який час бути готовим відзвітуватися по цих грошових коштах перед особами, які мають право отримувати таку звітність.

Надання інформації. Професійний бухгалтер повинен правдиво і на

високому професійному рівні надавати фінансову інформацію в повному обсязі, зрозумілу в своєму контексті.

Професійні вимоги і навички, які увійшли до третьої частини Кодексу етики бухгалтерів, застосовуються лише до публічно практикуючих бухгалтерів, включаючи:

- 1) дотримання зобов'язань по лояльності;
- 2) підтримку колег по професії;
- 3) професійну компетенцію.

Кодекс етики бухгалтерів визнає, що цілі бухгалтерської професії полягають у виконанні роботи у відповідності з найвищими стандартами професіоналізму, що забезпечують найкращі результати роботи, а в цілому – виконання вимог по дотриманню суспільних інтересів. Ці цілі вимагають дотримання чотирьох основних вимог:

1) **достовірності**. В суспільстві в цілому існує потреба в достовірній інформації і надійних системах;

2) **професіоналізму**. Існує потреба в людях, які можуть бути без сумніву ідентифікованими клієнтами, роботодавцями та іншими зацікавленими сторонами як спеціалісти в системі бухгалтерського обліку;

3) **якості послуг**. Необхідна впевненість в тому, що всі послуги, надані професійним бухгалтером, відповідають стандартам якості;

4) **довіра**. Споживачі послуг професійних бухгалтерів повинні бути впевнені в існуванні основ професійної етики, що регулюють надання таких послуг.

Представники бухгалтерської професії працюють в сфері, що допускає існування різних культурних традицій і нормативних вимог. Однак існує цілий ряд основних принципів, які бухгалтер незалежно від того, в якій країні він працює, повинен дотримуватися. До числа таких принципів відносяться:

1) **професійна компетентність**. Професійний бухгалтер повинен надавати професійні послуги з належною ретельністю, компетентністю і

старанністю. Йому необхідно постійно підтримувати відповідний рівень професійних знань і навичок, щоб мати можливість надавати клієнту чи роботодавцю переваги, пов'язані з використанням його професійних послуг, тобто постійно турбуватись про підвищення своєї професійної кваліфікації. Бухгалтер повинен виконувати свої професійні обов'язки у чіткій відповідності з загальноприйнятими стандартами, нормами, принципами і правилами;

2) **порядність**. Цей принцип передбачає добросовісне і чесне виконання бухгалтером своїх професійних зобов'язань, що виключає навмисне порушення чинного законодавства і навмисний обман. Бухгалтер повинен бути відвертим і чесним при наданні професійних послуг;

3) **об'єктивність**. Професійний бухгалтер повинен бути справедливим і уникати упередженості в будь-яких ситуаціях;

4) **конфіденційність**. Професійний бухгалтер повинен дотримуватися конфіденційності інформації, отриманої в ході підготовки звітності, і не використовувати чи розголошувати таку інформацію без відповідних належних повноважень, за виключенням випадків, коли розкриття такої інформації продиктоване вимогами законодавства;

5) **професійна поведінка**. Професійний бухгалтер повинен діяти таким чином, щоб це не завдавало шкоди репутації професії. Це передбачає, що при розробці етичних стандартів необхідно розглядати питання про обов'язки професійного бухгалтера по відношенню до клієнтів, третіх осіб, інших представників бухгалтерської професії, співробітників, роботодавців і населення в цілому;

6) **технічні стандарти**. Професійний бухгалтер повинен надавати професійні послуги відповідно до технічних і професійних стандартів, які використовуються. Професійні бухгалтери повинні виконувати вимоги клієнта чи роботодавця тією чи іншою мірою, в якій такі вимоги сумісні з вимогами у відношенні порядності і об'єктивності.

При порушенні встановлених норм і правил бухгалтер може бути

позбавлений ліцензії на професійну діяльність і виключений з числа членів суспільної бухгалтерської організації.

За кордоном розроблені національні і міжнародні стандарти щодо обсягу знань, якими повинен володіти бухгалтер з вищою освітою.

У бухгалтера разом з його професійною діяльністю розвиваються наступні особисті якості: цілеспрямованість, наполегливість, схильність до систематизації інформації, критичний аналіз, тверезість поглядів на життя, стійкість інтересів, вірність принципам, завзятість у відстоюванні власної думки, прямотинійність, практичність, організованість, відповідальність, акуратність, здатність переборювати безліч перепон заради домінуючої ідеї.

3. Побудова облікового апарату

Організаційна побудова бухгалтерської служби – це форма поділу праці, що передбачає розподіл облікових робіт між виконавцями. Конкретне вираження ця форма знаходить у відповідній структурі бухгалтерії і системі управління підприємством в цілому.

Введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби сьогодні залишається найпоширенішим, оскільки така форма має значні переваги. Зокрема, бухгалтер, що працює безпосередньо на підприємстві, як правило, зацікавлений в результатах діяльності підприємства взагалі. А це слугує гарантією його сумлінного ставлення до виконуваної роботи і стимулює пошук найоптимальніших підходів до ведення обліку. Такий бухгалтер добре знає специфіку діяльності підприємства і особливості організації виробництва. Він розуміє проблеми, з якими стикається підприємство. Керівництво підприємства або його власники, у свою чергу, мають можливість постійно контролювати діяльність бухгалтера чи бухгалтерії, оперативно вирішувати ті або інші питання,

своєчасно вносити корективи у раніше прийняті рішення. Таким чином, ця форма ведення бухгалтерського обліку дає можливість управляти підприємством.

Підприємство може скористатися послугами *спеціаліста з бухгалтерського обліку* – фізичної особи, зареєстрованої як суб'єкт підприємницької діяльності, довіривши йому ведення обліку (у повному обсязі або частково).

Поширення цієї форми організації бухгалтерського обліку зумовлене, насамперед, двома чинниками. **Перший** - поява значної кількості невеликих приватних і колективних підприємств, на яких постійна присутність бухгалтера недоцільна. Всю поточну традиційно бухгалтерську (паперову) роботу (виписування рахунків чи накладних, друкування платіжних доручень, відвідування банку тощо) на таких підприємствах виконує директор чи інший працівник. Кількість працівників на таких підприємствах, як правило, не перевищує п'яти чоловік, обсяг господарських операцій незначний, а постійними працівниками часто взагалі є тільки директор і бухгалтер. Виконання поточних паперових операцій не є складним, та не потребує кваліфікації чи спеціальних знань. Кваліфікація бухгалтера стає необхідною, коли потрібно відобразити проведені підприємством господарські операції в регістрах бухгалтерського обліку, скласти податкову та бухгалтерську звітність, проаналізувати господарську діяльність. Для виконання таких кваліфікованих робіт бухгалтеру потрібно один-три дні на місяць. За таких умов у бухгалтера є можливість обслуговувати декілька підприємств.

Для невеликих підприємств **перевагою** такої форми ведення бухгалтерського обліку є розширення кругозору бухгалтера і, як наслідок, підвищення його кваліфікації. **Недоліком** є відсутність бухгалтера у потрібний момент, його думки та творча енергія поділені між кількома підприємствами, такого бухгалтера неможливо використати на додаткових "небухгалтерських" роботах. Зазначений недолік має вагу, швидше, для

більш-менш великих підприємств, а на ефективність роботи невеликих підприємств не впливає.

Другий чинник, який зумовлює поширеність такої форми організації та ведення бухгалтерського обліку – поява спрощеної системи оподаткування для фізичних осіб, запровадження єдиного податку. Доки не ввели єдиний податок, для бухгалтера, який обслуговує кілька підприємств, не було сенсу реєструватися приватним підприємцем, оскільки це не давало економії на податках, а з'являвся лише додатковий клопіт з адмініструванням власної діяльності. Тепер, коли можливість сплачувати єдиний податок дає суттєву економію на податках, стало доцільним реєструватися приватним підприємцем та обирати спрощену систему оподаткування.

Ведення обліку бухгалтером-приватним підприємцем є вигідним як для бухгалтера, так і для підприємства.

При вирішенні підприємством користуватися послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку – фізичної особи, зареєстрованої, як суб'єкт підприємницької діяльності, необхідно з'ясувати наступні питання:

- 1) як правильно укласти договір;
- 2) які умови передбачити в ньому;
- 3) які функції, що виконувалися раніше головним бухгалтером, можна на законних підставах доручити виконувати бухгалтеру-приватному підприємцю за договором;
- 4) як врегулювати питання, пов'язані зі здачею звітності, підписанням офіційних документів бухгалтером-приватним підприємцем (податкових накладних, первинних документів, організувати виписку довіреностей на отримання ТМЦ);
- 5) як здійснювати операції в банку, касові операції.

В процесі своєї роботи бухгалтер виконує ряд функцій, які вимагають надання йому особливих повноважень.

До таких функцій належать:

- 1) видача дозволу на здійснення господарських операцій (підписання

первинних документів);

2) складання, підписання і подання звітності (фінансової, статистичної, податкової);

3) підписання і ведення обліку довіреностей на отримання товарно-матеріальних цінностей;

4) складання податкових накладних;

5) здійснення операцій в банку і операцій з готівковими грошовими коштами касиром (який повинен входити в число найманих працівників бухгалтера-приватного підприємця).

Виконання кожної з цих функцій особою, що не належить до штатних працівників підприємства, без надання відповідних повноважень у встановленому законодавством порядку недопустимо і може потягнути за собою вкрай негативні наслідки, такі як визнання всіх складених документів недійсними в силу того, що особа, яка їх склала, не має на це законних повноважень тощо.

Для того, щоб бухгалтер-приватний підприємець мав можливість виконувати всі зазначені функції, слід виконати наступні дії.

Крок перший – зазначити функції, які має виконувати бухгалтер-приватний підприємець в договорі на надання бухгалтерських послуг.

Крок другий – видати від імені підприємства і нотаріально завірити відповідне доручення. В тому випадку, якщо різні дії будуть здійснюватися від імені підприємства різними особами, навіть найманими працівниками бухгалтера-приватного підприємця (наприклад, складає звітність і веде облік бухгалтер-приватний підприємець; банківські і касові операції здійснює найманий працівник бухгалтера-приватного підприємця; випишує доручення і складає податкові накладні - інший найманий працівник), то слід поступити наступним чином:

1) підприємство видає нотаріально засвідчене генеральне доручення, на здійснення всіх вищевказаних дій бухгалтеру-приватному підприємцю з правом передовіри; передача представником (бухгалтером-приватним

підприємцем) повноважень на здійснення даних дій третій особі). Таке право представника засноване на довіреності, виданій з правом передоручення, однак, в даному випадку слід враховувати, що доручення повинне бути нотаріально завірено; представник, що передав повноваження іншій особі, відповідає за дії такої особи як за свої власні;

2) бухгалтер-приватний підприємець видає спеціальне доручення, також нотаріально засвідчене, своєму найманому працівникові на здійснення окремих дій, передбачених первинним дорученням. Проста копія спеціального доручення повинна бути передана керівнику підприємства в порядку повідомлення кого про передоручення.

Дія доручення припиняється внаслідок:

1) анулювання доручення особою, яка її видала, – таке анулювання можна здійснити в будь-який час;

2) відмова особи, якій видане доручення, – така відмова представником також може бути здійснена в будь-який момент.

Обмеження вказаних прав згодою сторін не допускається. Таким чином, відносини підприємства і бухгалтера-приватного підприємця будуть носити виключно довірчий характер. При укладанні договору на ведення обліку слід пам'ятати, що права і обов'язки сторін, які з нього витікають, не можуть бути реалізовані без доручення. А доручення може бути в будь-який момент відкликане (представник може від нього відмовитися). З припиненням дії доручення передоручення втрачає силу, а представник зобов'язаний негайно повернути доручення тому, хто представляє.

Така система видачі доручень будується з метою:

а) законодавчо закріпити відповідальність бухгалтера-приватного підприємця за дії всіх його найманих працівників;

б) захистити підприємство від того, що будь-хто із найманих працівників бухгалтера-приватного підприємця звільниться, в такому випадку складається нове доручення, під час чого, робота припиняється. При такій системі видачі доручення бухгалтер-приватний підприємець несе

відповідальність за весь комплекс робіт.

В генеральному дорученні, яке видається від імені підприємства бухгалтеру-приватному підприємцю, слід передбачити повноваження приватного підприємця:

1) давати дозвіл на здійснення господарських операцій, пов'язаних з відпуском (витрачанням) наступних активів підприємства: грошових коштів і документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів тощо, що фактично означає надання права підписувати первинні документи. В договорі на надання бухгалтерських послуг також слід відобразити дані умови в розділі «Обов'язки бухгалтера—приватного підприємця»;

2) підписувати всю фінансову звітність підприємства, державну статистичну звітність підприємства;

3) реєструвати видані, повернуті і використані доручення підприємства;

4) здійснювати банківські і касові операції;

5) підписувати декларації про прибуток підприємства, виписувати податкові накладні, декларації про ПДВ.

Третій крок — видати наказ по підприємству, в якому вказати наступне:

1) підприємство обирає форму організації бухгалтерського обліку шляхом використання послуг спеціаліста, зареєстрованого приватним підприємцем;

2) перелік повноважень та обов'язків відображених у дорученні;

3) факт укладання договору на надання бухгалтерських послуг з бухгалтером-приватним підприємцем.

Четвертий крок — укласти з особою, уповноваженою здійснювати касові і банківські операції — фактично виконувати обов'язки касира - договір про повну матеріальну відповідальність.

Взаємовідносини підприємства і підприємця узгоджують відповідним договором. Під час укладення такого договору на надання бухгалтерських

послуг слід передбачити:

- 1) перелік послуг з ведення бухгалтерського обліку;
- 2) перелік фінансової звітності, які повинен складати підприємець;
- 3) строки складання такої звітності та надання послуг;
- 4) вимоги до якості продукції;
- 5) порядок надання послуг;
- 6) місце надання послуг;
- 7) перелік первинних документів, необхідних для ведення обліку та складання звітності, а також порядок і строки подання таких документів підприємством приватному підприємцеві. За потреби можна обумовити, які документи фіксують факт передачі документів;
- 8) порядок і строки складання акта виконаних (наданих) послуг;
- 9) розмір і порядок оплати наданих послуг;
- 10) відповідальність сторін;
- 11) строк дії договору тощо.

Приблизний перелік послуг, які виконує бухгалтер-приватний підприємець (зазначаються в договорі на надання бухгалтерських послуг в розділі «Предмет договору»), такий:

- 1) відображення господарських операцій, проведених підприємством за звітний місяць, у реєстрах бухгалтерського обліку на підставі наданих підприємством належно оформлених первинних документів;
- 2) складання передбаченої законодавством фінансової та іншої звітності, подання цієї звітності за встановленими адресами та у встановлені законодавством строки;
- 3) розрахунок усіх передбачених законодавством України податків та зборів, що їх має сплачувати підприємство;
- 4) виконання функцій касира;
- 5) підписування усіх первинних документів, які фіксують факти здійснення господарських операцій, у рядку «головний бухгалтер / бухгалтер» (без цього підпису такі документи вважаються недійсними);

6) участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки чи псування активів підприємства;

7) участь в інвентаризації майна підприємства тощо.

Цивільно-правовий договір, на відміну від трудового, представляє більш широкі можливості щодо визначення порядку відшкодування збитку, відповідальності сторони, що надає послуги, ніж трудовий договір – відповідальності найманого працівника. Як відомо, законодавство забороняє вимагати від головного бухгалтера відшкодування витрат підприємства на сплату штрафів, пені і т.д., навіть якщо це сталося з його вини.

Всі види бухгалтерських та суміжних послуг, що їх виконуватиме бухгалтер-підприємець та за які він буде нести відповідальність, слід обумовити в договорі між ним та підприємством. Тоді за виконання послуг, не обумовлених договором, на бухгалтера-приватного підприємця не може бути покладено відповідальність.

Якщо в договорі відповідні види послуг обумовлено, то бухгалтер-підприємець повинен нести і відповідальність за неналежне їх виконання.

Договір зі спеціалізованою *бухгалтерською або аудиторською фірмою* (так званий бухгалтерський супровід) – ще одна форма організації бухгалтерського обліку. Вона дає підприємству можливість перекласти частину відповідальності за результати обліку на фахівців спеціалізованої фірми. Така форма має майбутнє, оскільки малим і середнім підприємствам економічно недоцільно створювати власну службу. У той же час фірми, які спеціалізуються на наданні цього виду послуг, мають можливість залучати до роботи висококласних фахівців, цілеспрямовано відстежувати усі зміни у сфері бухгалтерського обліку та оподаткування, накопичувати досвід і на його основі приймати рішення у складних і законодавчо не врегульованих ситуаціях. За вимогою фахівці таких фірм можуть представляти інтереси підприємства у суперечках з податковими органами і в господарських судах.

В багатьох країнах (США, країнах Західної Європи, Польщі) суб'єкти

малого підприємництва для ведення бухгалтерського обліку користуються послугами спеціалізованого підрозділу.

Перевагою ведення обліку «зовнішнім» бухгалтером є те, що підприємство звільняє себе від необхідності готувати звіти та відслідковувати нормативну базу; кваліфікація власного бухгалтера перестає бути визначальною, отже, його заробітну плату можна зменшити; відповідальність за помилки в документах несе бухгалтерська фірма, яка до того ж страхує ризики внутрішнього ринку.

Підприємство може обрати й комбінований варіант. Наприклад, ведення бухгалтерського обліку доручити спеціалізованій фірмі, а для здійснення податкового обліку створити службу (відділ, групу тощо) на підприємстві. Існують і інші варіанти.

4. Посадові інструкції бухгалтерів

Для чіткої організації виробництва та планування роботи з метою раціонального розподілу праці на підприємствах будь-якої форми власності, в установах та організаціях розробляються посадові інструкції.

На підставі затвердженої структури підприємства керівник затверджує штатний розклад. На кожну посаду, передбачену штатним розкладом (крім категорій робітників), керівником підприємства затверджується посадова інструкція.

Посадова інструкція – це документ, у якому зафіксовані завдання, функції, обов'язки, права і відповідальність посадової особи. Вона розробляється для кожної конкретної штатної посади.

Посадова інструкція сприяє правильному вирішенню питань розподілу обов'язків між категоріями працівників, забезпечує єдність при розподілі їх посадових обов'язків і кваліфікаційних вимог, які до них висуваються.

Правильно складена інструкція дозволяє визначити обов'язки, права і відповідальність персоналу і запобігає виконанню функцій, що йому не належать, визначає систему взаємовідносин між менеджерами і підлеглими їм працівниками, упорядковує потоки інформації на підприємстві.

Посадові інструкції працівників дають змогу:

- 1) встановити для кожного працівника перелік належних до виконання операцій;
- 2) визначити та закріпити обов'язки кожної особи, а також її права та персональну відповідальність;
- 3) контролювати виконання роботи кожного виконавця, оцінити її результати.

Крім того, посадові інструкції розмежовують завдання кожної служби, вносять узгодженість дій різних служб управління даного підприємства (установи), враховують раціональне використання фонду робочого часу.

У посадових інструкціях чітко і конкретно обумовлюється робота, яку повинен виконувати працівник, тобто його обов'язки з урахуванням посади, яку він обіймає, та одержаної освіти, його права і відповідальність за виконання своїх обов'язків.

У посадовій інструкції розкривається функціональна структура діяльності посадової особи як комплексу елементів: цілей, програм і завдань; функцій, форм і методів керівництва; інформації; технічних засобів управління. На підставі цих даних визначаються будова посадової інструкції та зміст її складових частин.

При підготовці посадової інструкції необхідно враховувати цілу систему внутрішніх взаємозв'язків і документів, які визначають методологію і організацію бухгалтерської роботи саме на цьому підприємстві.

При розробці посадових інструкцій використовуються типові і галузеві інструкції, крім того враховуються специфічні обов'язки, які вимагаються від працівників керівником (власником) підприємства.

Посадова інструкція повинна розроблюватися виходячи із завдань і

функцій, покладених на відповідний структурний підрозділ конкретного підприємства відповідно до його специфіки, організаційно-управлінської структури і штатного розкладу підприємства .

При складанні посадових інструкцій необхідно керуватися Довідником професій працівників, які є загальними для всіх видів економічної діяльності. У цьому Довіднику відображені специфічні для різноманітних посад кваліфікаційні характеристики, на підставі яких з урахуванням специфіки підприємств працівники відділу кадрів та керівники структурних підрозділів розробляють посадові інструкції для кожної посади індивідуально.

Для облікових працівників підприємства посадові інструкції розробляються головним бухгалтером підприємства.

Кандидат на вакантну посаду повинен ознайомитися з посадовою інструкцією для того, щоб знати, що від нього вимагається, і співвіднести свої можливості з висунутими вимогами.

Посадові інструкції узгоджуються з юристом і затверджуються керівником підприємства у встановленому порядку та доводяться до відома виконавців під підпис із зазначенням дати ознайомлення.

Інструкція оголошується працівнику під розписку в наступних випадках:

- 1) при укладанні трудового договору (контракту);
- 2) переміщенні на іншу посаду або тимчасовому виконанні обов'язків;
- 3) при внесенні до неї змін і доповнень.

Відповідно, вимоги посадової інструкції є обов'язковими для: співробітника, що працює на даній посаді, з моменту його ознайомлення з інструкцією під розписку і до переміщення на іншу посаду чи звільнення.

Якщо функціональні обов'язки працівника за тією або іншою посадою не змінюються, то немає необхідності щорічно затверджувати їх посадові інструкції. Вони є чинними протягом тривалого періоду часу (до встановлення нових або до внесення до них змін та доповнень).

Найменування посад працівників повинно максимально відповідати виконуваним ними роботі.

Якщо працівники виконують трудові обов'язки різних штатних одиниць, то називати їх посаду необхідно з урахуванням тих посадових обов'язків, які протягом робочого дня займають у працівника більшу кількість часу порівняно з іншими.

Оформляти новоприйнятих на підприємство працівників необхідно на ті посади і роботи, які містяться в Державному класифікаторі професій. Якщо у зв'язку з виробничою необхідністю у працівника розширюється коло виконуваних ним обов'язків, не передбачених його посадовою інструкцією, то необхідно внести зміни або доповнення до існуючої посадової інструкції які оформляються наказом директора підприємства та доводяться до виконавця під розпис із зазначенням дати ознайомлення. Однак, якщо до посадової інструкції вносяться суттєві зміни або доповнення, то посадова інструкція затверджується в новій редакції.

При складанні посадових інструкцій потрібен єдиний підхід до її побудови, послідовність викладення, а також точність, чіткість і ясність формулювань, які забезпечують їх однозначне розуміння працівником.

Структура типової посадової інструкції облікового працівника може бути наступною: найменування посади; загальні положення; цілі і завдання; обов'язки і права; відповідальність; взаємозв'язок з іншими посадовими особами; критерії оцінки виконання обов'язків; оклад і премія; порядок призначення, звільнення і заміщення посади; висновок.

У розділі *«Загальні положення»* відображаються порядок прийняття або призначення, звільнення працівника з посади, яку він обіймає.

У даному розділі встановлюються кваліфікаційні вимоги: рівень професійної освіти, стаж роботи або спеціальна підготовка, необхідні для виконання передбачених посадових обов'язків. У кожному окремому випадку ці критерії можуть дещо змінюватися.

У розділі *«Обов'язки»* чітко і конкретно визначаються функціональні

обов'язки працівника, передбачені відповідною кваліфікаційною характеристикою посади. За необхідності обов'язки, включені до характеристики певної посади, можуть бути розподілені між декількома виконавцями.

На невеликих підприємствах часто виникають ситуації, що вимагають виконання розширеного кола обов'язків працівників порівняно з встановленою для них відповідною посадовою характеристикою. У таких випадках без зміни посадового найменування працівнику наказом по підприємству призначається виконання обов'язків, передбачених характеристиками інших посад, близьких за змістом, рівних за складністю, виконання яких не потребує іншої спеціальності та кваліфікації.

У розділі *«Права»* зазначаються повноваження працівника для самостійного вирішення питань, які відносяться до його компетенції. При цьому допускається конкретизувати ті чи інші права з урахуванням специфіки виконуваних співробітником посадових обов'язків. Вони можуть бути розширені або обмежені в кожному конкретному випадку з урахуванням специфіки виробництва або підприємства.

Розділ *«Відповідальність»* включає в себе відомості про відповідальність співробітника за невиконання (чи неналежне виконання) своїх посадових обов'язків, що пов'язане, перш за все, з якістю виконання ним своїх обов'язків і з виконанням вимог юридичного характеру. В цьому розділі можна конкретизувати, яку саме відповідальність і за що несе вказаний працівник. Для цього в зміст розділу можна додати положення, які включають в себе перерахування видів відповідальності (адміністративної, дисциплінарної, матеріальної, кримінальної) за вчинення співробітником недобросовісних (непрофесійних) дій в процесі роботи, і описання того, що такими діями може вважатися (виходячи з пунктів обов'язків даного працівника). Також в цьому розділі можна вказати, хто з посадових осіб і яким чином повинен застосовувати по відношенню до даного працівника ті чи інші форми притягнення до відповідальності.

В цьому розділі також обумовлюється дотримання правил внутрішнього трудового розпорядку підприємства, інструкцій з охорони праці, протипожежної безпеки і виробничої санітарії, а також відповідальність за нерозголошення відомостей, які складають комерційну таємницю підприємства, у випадку, якщо працівник підписує зобов'язання про нерозголошення відомостей, що складають комерційну таємницю.

В посадовій інструкції фіксують два види взаємовідносин посадової особи з іншими працівниками: з безпосереднім її керівником і підлеглими їй працівниками. Існує ще один важливий вид взаємовідносин посадової особи функціонального характеру – з рівними йому за рангом. Функціональні відносини передбачають співробітництво, координацію, консультації. Але й ці відносини не розкривають повністю міжпосадових взаємозв'язків, тому що відсутні деякі зв'язки посадових осіб вищих ланок управління з нижчими (підвідомчими одиницями).

Рекомендується також включати до посадової інструкції розділ *«Оцінка роботи»*, в якому повинні бути перелічені критерії оцінки ступеню виконання працівником своїх функцій, прав, обов'язків тощо. Дотримання посадової інструкції повинно бути покладено в основу оцінки роботи посадової особи. При правильній системі оцінки і відповідних моральних та матеріальних заохоченнях вона може сприяти розвитку виробництва і ефективності праці.

Кваліфікаційні категорії з оплати праці спеціалістів встановлюються керівником (власником) на підставі рішень атестаційних комісій (якщо такі є на підприємстві).

Всі посадові інструкції необхідно розробляти для посад та робочих місць, наявних на підприємстві, а не для конкретної людини, яка обіймає в даний момент певну посаду, як це іноді буває на підприємствах. Зміст посадових інструкцій змінюється в тому випадку, якщо змінюється обсяг виконуваних робіт, а не у випадку прийняття на відповідну посаду нового працівника.

Крім посадової інструкції до документів, якими регулюється діяльність бухгалтера, відносяться: контракт або трудовий договір; накази керівника з певних питань господарської діяльності; наказ про облікову політику. Причому, бухгалтер повинен бути з ними ознайомлений.

На підставі посадової інструкції укладається трудовий контракт з працівником. Трудовий контракт і посадова інструкція використовуються при розгляді конфліктних ситуацій між роботодавцем і працівником.

Посадові інструкції зберігаються 3 роки після заміни їх новими.

При реорганізації, скороченні штатів тощо, коли виникає необхідність перерозподілу функцій і посадових обов'язків, до посадової інструкції вносяться зміни на підставі наказу керівника підприємства.

Крім того, посадові інструкції повинні бути змінені і знову затверджені при:

- 1) зміні назви підприємства або структурного підрозділу;
- 2) зміні назви посади.

В бухгалтерії підприємства, як правило, є декілька підрозділів, які відповідають за різні етапи обробки бухгалтерської інформації:

1) *розрахункова група*, працівники якої на підставі первинної облікової праці робітників та службовців виконують всі розрахунки оплати праці та утримання з неї, здійснюють контроль за використанням фонду оплати праці та фонду споживання, ведуть облік розрахунків з працівниками і службовцями по відрахуваннях на соціальне страхування робітників та службовців і відрахуваннях до Пенсійного фонду;

2) *матеріальна група*, працівники якої ведуть облік придбання виробничих запасів, розрахунків з постачальниками, надходжень та витрат виробничих запасів в розрізі місць їх зберігання, використання тощо (в невеликих підприємствах в матеріальній групі ведеться облік основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів і готової продукції, у великих - для обробки даних цієї ділянки обліку створюються окремі групи);

3) *виробничо-калькуляційна група*, працівники якої ведуть облік витрат

на всі види виробництв, калькуюють фактичну собівартість продукції (робіт, послуг), яку випускають, складають звітність; визначають склад витрат на незавершене виробництво;

4) *загальна частина*. До кола робіт в цій частині входить реєстрація всіх інших операцій підприємства, зведення даних поточного обліку, складання Головної книги, балансів та звітності.

5) *фінансова група* (виділяється на великих підприємствах), працівники якої ведуть облік грошових коштів та розрахунків з дебіторами та кредиторами, юридичними та фізичними особами.

5. Планування діяльності бухгалтерії

Для проектування діяльності бухгалтерії необхідно передусім встановити основні об'єкти, що підлягають вивченню. Такими об'єктами є: місце облікового апарату в загальній структурі підприємства; підрозділи і супідрядність, що існують в апараті обліку; склад функцій, які виконуються кожним підрозділом; побудова процесів обліку; методи керівництва; склад співробітників (кількість, кваліфікація).

При вивченні кожного з перерахованих питань слід дотримуватися наступної послідовності:

1) розділити кожне питання на свої складові частини, вивчити кожну з них окремо та у взаємозв'язку;

2) провести оцінку фактів, за якими ведеться спостереження в ракурсі вимог даної практики та зробити відповідні висновки;

3) вказати, як потрібно побудувати роботу в подальшому;

4) перевірити свої пропозиції на практиці.

При плануванні діяльності бухгалтерії необхідно передбачити не лише зміст завдань, але і систему заходів, яка забезпечує виконання плану

(виконавці, строки, технічні засоби, облік умов, методи).

Контроль за виконанням плану організується не після закінчення роботи, а з моменту складання плану.

В період створення підприємства формулюються цілі і завдання господарської діяльності, які відображені в Статуті. Відповідно до них визначаються функції облікового персоналу та осіб, які відповідальні за їх виконання. Як правило, при досить великому обсязі облікової інформації, бухгалтерська служба виступає як окремий структурний підрозділ. При цьому необхідна чітка регламентація діяльності кожного зі штатних працівників і всього підрозділу в цілому. Розподіл функцій закріплюється в положеннях про структурні підрозділи, зокрема в «Положенні про бухгалтерську службу».

Положення є внутрішнім нормативним актом, який визначає порядок створення, права, обов'язки та організацію роботи служби, зокрема, бухгалтерії. Даний документ відноситься до уніфікованої системи організаційно-розпорядчої документації і має чітко визначену структуру:

- 1) загальні положення;
- 2) цілі і завдання;
- 3) функції;
- 4) права і обов'язки головного бухгалтера (його заступників);
- 5) службові зв'язки;
- 6) організація роботи.

Розділ «Загальні положення» включає дані про організацію, чисельність і штат бухгалтерії; найменування законодавчих актів, якими керується бухгалтерія в своїй діяльності; вимоги, що пред'являються до керівника бухгалтерії.

Другий розділ Положення визначає цілі та завдання, які висуваються до бухгалтерської служби.

Третій розділ Положення розкриває функції бухгалтерії. Загальними функціями для будь-якої бухгалтерії визнаються: облік основних засобів,

облік грошових коштів, контроль за своєчасним і правильним проведенням інвентаризації, ефективна організація матеріальної відповідальності, ведення розрахунків з оплати праці тощо.

Четвертий розділ «Права та обов'язки керівництва» містить посадову інструкцію головного бухгалтера, складену на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

В п'ятому розділі «Службові зв'язки» зазначаються служби, з якими бухгалтерія взаємодіє:

- 1) з усіма структурними підрозділами – з питань бухгалтерського обліку;
- 2) з юридичною службою – щодо правових питань, пов'язаних з підготовкою документів;
- 3) з відділом кадрів – з питань підбору кадрів для бухгалтерії, розрахунку заробітної плати персоналу.

Апарат бухгалтерії має безпосереднє відношення до всіх цехів і виділяє підприємства. Бухгалтерія отримує від підрозділів ті чи інші документальне оформлені дані про здійснені господарські операції, необхідні для обліку.

Необхідність зведення даних структур в єдину службу і підпорядкування її одному керівнику – головному бухгалтеру, який при цьому неминує змінює статус на фінансового директора, пов'язана з вимогами, по-перше, обміну оперативною інформацією між даними структурами і, по-друге, забезпечення виконання функцій кожної зі структур на основі аналізу результатів їх роботи. Наприклад, нормативи і методики, що використовуються в управлінському обліку, повинні в тій же формі реалізовуватися в фінансовому обліку при формуванні фінансових показників; грамотне податкове планування неможливе без обліку специфіки господарської діяльності, договірних відносин, що ведуться в фінансовому обліку; функція аналізу і звітності обслуговує в тому числі й інші організаційні системи, так як здійснюється також у вигляді фінансового і

управлінського аналізу, оцінки оптимальності податкового планування.

Шостий розділ Положення «Організація роботи» включає правила внутрішнього розпорядку роботи бухгалтерії. Якщо підприємство належить до суб'єктів, що підлягають обов'язковому аудиту, до даного розділу включається відповідна інформація.

Положення оформлюється на бланку підприємства за підписом головного бухгалтера і затверджується керівником підприємства.

Таким чином, Положення про бухгалтерію – багатопрофільний документ, який чітко регламентує порядок її роботи. Від детальної його розробки прямо залежить ефективність організації бухгалтерського обліку підприємства.

За структурним графіком роботи відділу бухгалтерії можна прослідкувати в розрізі комплексів облікових робіт, в який термін вони виконуються та кому передаються відомості про виконання .

Запис поточних справ, або, як їх зазвичай називають, заміток (нотаток), рідко приводиться в певну систему. Під час основної роботи замітки накопичуються з різного приводу і з різних джерел: в зв'язку з усною розмовою чи телефонним дзвінком; в результаті згадування; іноді замітка витікає з самої основної роботи необхідно розпорядитися, зажадати пояснення, уточнити що-небудь. Подібні замітки (нотатки), як правило, безладно заносяться або на календарі, або записуються в спеціальну записну книжку. Буває, що замітки (нотатки) зовсім не пишуться або записуються на папері, яким покритий стіл, а то й на випадковому листку; у кращому випадку, замітки (нотатки) реєструються не системно, а підряд. Хронологічний запис на календарях призводить до некрайшніх результатів: невиконані справи з перегортанням сторінки забуваються.

Поточна нотатка – це живе життя, дійсно практичний розвиток планів, завдань і різних інших задач.

Пам'ятка розрахована на одну п'ятиденку; невиконані завдання переносяться на наступну. Під час роботи пам'ятка лежить на столі; після

роботи вона зберігається в робочій папці обов'язково з самого верху.

В кінці робочого дня, за кілька хвилин до закінчення робочого дня, робиться з усієї п'ятиденки виписка завдань на наступний день. Завдання, не виконані за день, переносяться або на наступну денну виписку, або в п'ятиденку, якщо строк виконання відсувається. Виписка за минулий день знищується. Досвід показує, що накопичення виписок, в яких виконання завдання перекреслюються, призводить до плутанини; за надлишком папірців самоконтроль ускладнюється і втрачає свою ефективність.

6. Порядок передачі справ новопризначеному бухгалтеру

Іноді у практичній роботі керівнику підприємства доводиться стикатися з ситуацією, коли з тих або інших причин відбувається зміна головного бухгалтера. При цьому керівник згідно з нормами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зобов'язаний забезпечити передачу справ новопризначеному головному бухгалтеру, а за відсутності останнього - особі, яка тимчасово його замінює.

Посада бухгалтера вимагає особливого порядку передачі документів від бухгалтера, що звільняється, до бухгалтера, який приймає справи.

На сьогодні чинним законодавством не регламентується порядок здачі та прийому справ головними бухгалтерами. Однак практика показала, що у цій ситуації доцільно дотримуватися певної процедури передачі справ, яка дозволить уникнути порушення системи обліку та контролю на підприємстві.

Крім того, дотримання зазначеної процедури, яка супроводжується оформленням відповідних документів, дозволяє чітко розмежувати відповідальність між новим головним бухгалтером і його попередником.

Процедура передачі прав повинна складатися з кількох етапів:

1. Видання наказу про призначення на посаду нового головного бухгалтера.
2. Підготовка комплекту бухгалтерських документів.
3. Перевірка стану бухгалтерського обліку та звітності підприємства.
4. Інвентаризація майна та зобов'язань підприємства.
5. Складання акту приймання-передачі бухгалтерських справ.

Здача і прийом справ головними бухгалтерами проводиться на підставі (розпорядження) керівника підприємства. У філіях і дочірніх підприємствах призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера відбуваються за погодженням з головним підприємством.

У наказі керівника зазначають такі дані:

- 1) прізвище, ім'я, по батькові особи, яка приймає обов'язки головного бухгалтера, або особи, яка його заміняє;
- 2) дані про характер виконання обов'язків (тимчасовий або постійний);
- 3) період, протягом якого відбувається передача справ (встановлюють з огляду на умови конкретного підприємства, звичайно у межах 5-7 днів);
- 4) необхідність залучення третіх осіб (аудиторської фірми, представників вищої організації).

У виняткових ситуаціях передача справ може тривати довго. У цей період обсяг облікової роботи збільшується у багато разів. Це може негативно позначитися на результатах роботи підприємства загалом. Альтернативним рішенням є проведення перевірки фінансового стану підприємства аудиторською фірмою, яка подасть звіт про стан обліку і звітності на підприємстві. На підставі цього звіту можна буде скласти акт приймання-передачі справ бухгалтерії.

Дату передачі справ встановлюють залежно від певних умов, характеру та обсягів діяльності окремо взятого підприємства. При цьому дату передачі справ, зазначену в наказі керівника підприємства, погоджують із головним бухгалтером, який звільняється.

Наказом по підприємству створюється комісія з передачі справ, до складу якої (крім колишнього і нового головного бухгалтера) доцільно включити представника адміністрації підприємства, а для філій або дочірніх підприємств – представника адміністрації головного бухгалтера підприємства, який володіє необхідними знаннями.

Якщо участь попереднього головного бухгалтера підприємства у передачі справ не можлива, новопризначений головний бухгалтер і представник адміністрації підприємства складають акт приймання-передачі у звичайному порядку.

На момент передачі справ кандидатуру нового головного бухгалтера може бути і не визначено. У цьому разі приймає справи працівник підприємства, який тимчасово виконує обов'язки головного бухгалтера (за умови відсутності штатного заступника) на підставі наказу по підприємству. При цьому тимчасове переведення працівника підприємства на іншу роботу, не обумовлену трудовим договором, допускається тільки за згодою цього працівника.

У разі, коли працівник підприємства не дасть своєї згоди на виконання обов'язків головного бухгалтера або у штаті підприємства немає працівника відповідної кваліфікації, то справи зобов'язаний прийняти власник або керівник підприємства.

На визначену та погоджену з головним бухгалтером, який звільняється, дату передачі бухгалтерських справ усі облікові операції за минулий період повинні бути завершені.

Облікові операції вважаються завершеними, якщо:

- 1) виконано всі бухгалтерські записи за минулий період;
- 2) заповнено податкові відомості (відомості обліку валових доходів та валових витрат);
- 3) укомплектовано в справи створені бухгалтерією та іншими підрозділами підприємства первинні документи, які є підставою для кожного виконаного запису в бухгалтерському обліку;

4) сформовано оборотний баланс (або інший аналогічний реєстр бухгалтерського обліку);

5) заповнено форми фінансової та податкової звітності підприємства.

Бухгалтерія також готує до перевірки різні книги та журнали, які ведуть на підприємстві (журнал реєстрації довіреностей, книги обліку придбання та продажу, касову книгу, реєстри з обліку роботи тощо).

Власник підприємства або уповноважений ним орган несе відповідальність за збереження оброблених документів, реєстрів і звітності підприємства протягом встановленого законодавством терміну, але не менше трьох років.

Перевірка ведення бухгалтерського обліку, оформлення первинних документів і складання звітності проводиться як власними силами підприємства, так і з залученням аудиторської фірми. На підставі її висновку складають акт приймання-передачі бухгалтерських справ.

Під час перевірки правильності здійснення бухгалтерських записів і відображення податкових подій передбачається контроль за дотриманням усіх вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та податкового законодавства під час обчислення і сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, передбачених законодавством.

У процесі перевірки потрібно дотримуватися загальних принципів обліку, зокрема таких, як:

1) повнота і своєчасність відображення у бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності підприємства;

2) відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій з огляду не стільки їх правової форми, скільки з економічного змісту;

3) тотожність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам рахунків синтетичного обліку на останню дату кожного із звітних періодів.

Крім того, особливу увагу слід приділити перевірці наявності та правильності оформлення первинних документів, які є підставою для відображення операцій у бухгалтерському та податковому обліку.

Первинні документи, які є підставою для прийому та видачі коштів і товарно-матеріальних цінностей, повинні містити підписи керівника, головного бухгалтера та матеріально відповідальної особи або уповноважених ними на те осіб. Право підпису первинних документів таких уповноважених осіб повинно бути оформлено відповідними наказами керівника підприємства.

При з'ясуванні, що деякі необхідні журнали видачі та реєстрації первинних документів відсутні, про це роблять відповідний запис в акті приймання-передачі справ, а відповідний журнал заводять із дня приймання справ новим головним бухгалтером.

У разі встановлення факту відсутності документальних матеріалів керівник повинен прийняти відповідне рішення. У разі пропажі або знищення первинних документів, облікових реєстрів і звітів керівник підприємства, письмово повідомляє про це правоохоронні органи та наказом призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їх пропажі або знищення. Для участі в роботі комісії запрошуюються представники слідчих органів, охорони і державного пожежного нагляду. Присутність бухгалтера, який звільняється, під час такої перевірки не обов'язкова.

Усі виявлені у процесі перевірки порушення, помилки та неточності вказують в акті приймання-передачі бухгалтерських справ. Внесення виправлень до реєстрів бухгалтерського обліку супроводжуються оформленням довідки бухгалтерії за підписом головного бухгалтера, який звільняється, або особи, яка тимчасово виконує його обов'язки.

Інвентаризацію окремих видів майна і зобов'язань підприємства під час передачі справ проводять у добровільному порядку за згодою між головним бухгалтером, який звільняється, новим головним бухгалтером і керівником підприємства.

Однак у разі, коли головний бухгалтер виконує обов'язки касира і є матеріально відповідальною особою (тобто при зміні матеріально

відповідальних осіб), проведення інвентаризації каси є обов'язковим.

Результати проведення інвентаризації оформляють актом, де фіксується результат перевірки й дається повний перелік і опис документів, які були у бухгалтера, що звільняється, копію якого додають до акта приймання-передачі бухгалтерських справ.

Завершальним етапом процедури передачі справ є складання акта приймання-передачі, у якому зазначають усі суттєві моменти, що характеризують стан справ на підприємстві. При цьому акт приймання-передачі справ повинен бути документально обґрунтованим.

Акт приймання-передачі бухгалтерських справ повинен розмежувати відповідальність між діяльністю головного бухгалтера, який приймає справи, і головного бухгалтера, який передає справи. Разом з тим, мета складання акту полягає у виявленні наступного:

- 1) основних фінансових показників діяльності підприємства;
- 2) стану первинної документації, обліку та звітності підприємства;
- 3) заходів, необхідних для поліпшення організації обліку і внутрішнього контролю на підприємстві.

Акт приймання-передачі справ складається з двох частин – загальної та основної.

У загальній частині акту зазначають систему оподаткування підприємства, загальну організаційну та методологічну характеристику обліку і звітності підприємства, стан реєстрів бухгалтерського обліку тощо.

До основної частини акта входить перелік документів, що передають, які краще оформити у вигляді таблиці.

Перелік питань, які зазначають в акті, можна коригувати залежно від певних умов, характеру та обсягу діяльності окремо взятого підприємства.

Акт приймання-передачі бухгалтерських справ складають у двох примірниках. Перший залишають у бухгалтерії підприємства, другий – у головного бухгалтера, який передає справи. Якщо справи передає філія або дочірнє підприємство, акт складають у трьох примірниках, один з яких

подають до головного підприємства.

Підписують акт приймання-передачі справ головний бухгалтер, який передає справи, і головний бухгалтер, який приймає справи, та інші члени комісії з передачі справ. Далі акт затверджує керівник підприємства.

У разі незгоди головного бухгалтера, який передає справи, або головного бухгалтера, який приймає справи, з будь-якими положеннями акту приймання-передачі, вони мають право зробити відповідні мотивовані заперечення. Представник адміністрації у цьому разі робить письмовий висновок за наявними розбіжностями.

Якщо у керівника підприємства є обґрунтовані претензії до головного бухгалтера, який звільняється (у частині ведення бухгалтерського обліку), то останній зобов'язаний внести відповідні виправлення. У свою чергу, головний бухгалтер, який приймає справи, має право вимагати від керівника підприємства призначення документальної ревізії (аудиту).

Після затвердження акту приймання-передачі справ головний бухгалтер, який здає справи, звільняється від керування бухгалтерією. Одночасно оформляють право підпису розрахункових документів, що пред'являють у банк, який обслуговує це підприємство (платіжних доручень, чеків для отримання готівки тощо) на новопризначеного головного бухгалтера. До оформлення права підпису головний бухгалтер, який звільнюється, підписує платіжні документи за погодженням з новопризначеним головним бухгалтером.

Після завершення розглянутих етапів процедури передачі справ про початок роботи нового головного бухгалтера необхідно повідомити співробітників підприємства, основних партнерів, за потребою – митні органи; органи податкової служби за місцем реєстрації підприємства як платника податків.

Бухгалтер, який, перш ніж розпочати роботу, не приймав бухгалтерських документів, які велися попередниками, за актом приймання-передачі, жодної відповідальності за їх ведення не несе. Якщо бухгалтер і

прийняв документи, які велися попередниками, за актом приймання-передачі, то відповідальність він повинен нести за їх зберігання, а не ведення. Складаючи акти приймання-передачі справ, бухгалтер тим самим знімає з себе відповідальність. Кожен новий бухгалтер несе відповідальність за правопорушення, вчинені в період саме його роботи на підприємстві.

Акт приймання-передачі справ повинен містити наступні основні дані:

1) загальну характеристику папок, що передаються (вказати їх зміст, наприклад каса, банк, розрахунки з постачальниками, розрахунки з покупцями тощо), з проведеною нумерацією аркушів;

2) залишок грошових коштів у касі, підтверджений актом ревізії каси;

3) залишок грошових коштів на поточному рахунку в банку;

4) наявність невикористаних чекових книжок (вказати номери невикористаних чеків, з якого і по який номер);

5) фінансовий стан підприємства за балансом на перше число поточного місяця (стан розрахунків з бюджетом, покупцями і постачальниками, різними дебіторами і кредиторами, підзвітними особами, працівниками по зарплаті тощо).

В акті приймання-передачі бухгалтерський документів можна зазначити, що відповідність податкової і бухгалтерської звітності переданим первинним документам не перевірялася, оскільки такі дії ні законодавством, ні наказами по підприємству, ні посадовими обов'язками головного бухгалтера не передбачені.

ВИСНОВКИ

В період створення підприємства формулюються цілі і завдання господарської діяльності, які відображені в Статуті. Відповідно до них визначаються функції облікового персоналу та осіб, які відповідальні за їх виконання. Як правило, при досить великому обсязі облікової інформації, бухгалтерська служба виступає як окремий структурний підрозділ. При цьому необхідна чітка регламентація діяльності кожного зі штатних працівників і всього підрозділу в цілому. Розподіл функцій закріплюється в положеннях про структурні підрозділи, зокрема в «Положенні про бухгалтерську службу».

Положення є внутрішнім нормативним актом, який визначає порядок створення, права, обов'язки та організацію роботи служби, зокрема, бухгалтерії.

Апарат бухгалтерії має безпосереднє відношення до всіх цехів і виділяє підприємства. Бухгалтерія отримує від підрозділів ті чи інші документальне оформлені дані про здійснені господарські операції, необхідні для обліку.

Необхідність зведення даних структур в єдину службу і підпорядкування її одному керівнику – головному бухгалтеру, який при цьому неминує змінює статус на фінансового директора, пов'язана з вимогами, по-перше, обміну оперативною інформацією між даними структурами і, по-друге, забезпечення виконання функцій кожної зі структур на основі аналізу результатів їх роботи. Наприклад, нормативи і методики, що використовуються в управлінському обліку, повинні в тій же формі реалізовуватися в фінансовому обліку при формуванні фінансових показників; грамотне податкове планування неможливе без обліку специфіки господарської діяльності, договірних відносин, що ведуться в фінансовому обліку; функція аналізу і звітності обслуговує в тому числі й інші організаційні системи, так як здійснюється також у вигляді фінансового і управлінського аналізу, оцінки оптимальності податкового планування.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затверджена постановою Правління НБУ від 12.11.2003 р. № 492 // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА: Закон Професіонал 7.4.2 Соруісht: ІАЦ «ЛІГА».

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну України від 30.11.99 р. № 291 // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА:Закон Професіонал 7.4.2 Соруісht: ІАЦ «ЛІГА».

3. Кобилянська О. І. Фінансовий облік: Навч. посібник. 2-ге вид. виправ. і допов. К: Знання, 2006. – 261 с.

4. Кобилянська О.І. Фінансовий облік: Навч. посібник. 2-ге вид. виправ. і допов. К: Знання, 2007. – 471 с.

5. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку, доведені наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА: Закон Професіонал 7.4.2 Соруісht: ІАЦ «ЛІГА».

6. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку касових операцій» від 15.02.96 р. № 51 (з урахуванням наказу Державного комітету статистики України від 27.07.98 р. № 263) // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: ЛІГА:Закон Професіонал 7.4.2 Соруісht: ІАЦ «ЛІГА».

7. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку № 1-25.

8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні / Закон України, прийнятий Верховною Радою України 16 липня 1999р.

9. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV // Бухгалтерський облік: нормативна база / Укладач О. Піроженко. – Х.: Фактор, 2002 р. – С. 5–17.

10. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: Навчальний посібник. - К.: КНЕУ, 2004. – 380 с.
11. Скирпан О.П., Палюх М.С. Фінансовий облік: Навчальний посібник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2008. – 407 с.
12. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник. - К.: КНЕУ, 2000. – 260 с.
13. Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624 с.