

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Левченко З. М., к.е.н., доцент

Полтавська державна аграрна академія

В статті розглядаються основні питання організації бухгалтерського контролю на підприємстві як складової внутрішньогосподарського контролю. Визначені мета, завдання, місце в системі організації обліку; особливості організації бухгалтерського контролю та заходи щодо забезпечення його дієвості при веденні бухгалтерського обліку та підвищенні відповідальності посадових осіб щодо дотримання законності здійснюваних господарських операцій.

The article discusses the main issues the Organization of accounting control in enterprise as a component of internal control. Defined purpose, tasks, a place in the system of accounting; peculiarities of organization of accounting controls and measures to ensure its effectiveness in the conduct of accounting and enhancing the accountability of officials regarding observance of the legality of the ongoing business operations

Постановка проблеми. Однією із складових частин внутрішньогосподарського контролю виділяють бухгалтерський контроль. Це - контроль самого бухгалтерського обліку і звітності. Він здійснюється для забезпечення надійності облікових даних, переслідуючи наступні цілі: попередити втрати грошей чи цінностей в результаті крадіжок чи зловживань; забезпечити точний облік фактів господарського життя та інформації в облікових регістрах тощо.

Мета бухгалтерського контролю - проведення перевірки доцільності і вірогідності господарських операцій до моменту їх здійснення або перед їх завершенням на підставі бухгалтерських документів, а також перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та вивчення результатів господарської діяльності підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації бухгалтерського контролю є предметом досліджень в галузі організації бухгалтерського обліку, оскільки потребують постійної уваги з боку адміністрації підприємства та керівників структурних функціональних підрозділів. Забезпечення вірогідності даних в процесі обліку реалізується у відносинах між учасниками виробництва з формування первинних даних про господарські операції і стан виробничих ресурсів та у відносинах по забезпеченню вірогідності інформації та її збереженні при обробці, узагальненні і класифікації бухгалтерською службою підприємства.[1]

Більшість науковців зосереджують увагу на організації саме господарського контролю як функції управління. Господарський контроль – перевірка виконання господарських рішень з метою визначення їх законності, встановлення причин порушення законодавства в діяльності підприємств і організацій.[2]

Постановка завдання. Зміни нормативних документів щодо документування господарських операцій визначили відповідальність працівників бухгалтерської служби лише в частині дотримання законодавства з питань бухгалтерського обліку. Це потребує змін в організації саме бухгалтерського контролю.

Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» висуває певні вимоги щодо складання первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку.[3] Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах та реєстрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Бухгалтерський контроль — сукупність процедур, що забезпечують збереження активів підприємства та вірогідність звітності, що складається службою бухгалтерського обліку на основі даних, отриманих від функціональних підрозділів.

Такий контроль включає в себе:

- 1) заходи щодо забезпечення безпомилкового відображення господарських операцій відповідно до їх економічної сутності;
- 2) продуктивність системи документообороту;
- 3) операційні процедури: опис операцій; встановлення відповідальності осіб, які їх здійснюють; розподіл обов'язків між виконавцями в процесі проведення господарських операцій; ухвала, запис та контроль за здійсненням господарських операцій; внутрішні перевірки до моменту виконання господарських операцій системою автоматизованого контролю тощо.

Забезпечення вірогідності даних у процесі обліку - основне завдання бухгалтерського контролю, а саме:

- а) не допускати відображення в обліку фіктивних господарських операцій;
- б) отримувати дозвіл уповноваженої особи на проведення господарської операції, щоб не мала місця несанкціонована господарська операція, що може призвести до зловживання;
- в) відображати в обліку лише реально здійснені господарські операції.

Складові бухгалтерського контролю: контроль дотримання облікової політики; оцінка ступеню надійності наданих керівництву доказів; перевірка дотримання правильності облікових процедур; перевірка точності записів; контроль збереження активів; попередження помилок і зловживань; визначення ефективності окремих операцій.

Бухгалтерський контроль за часом проведення поділяється на такі види: попередній, поточний і наступний.

Попередній контроль здійснюється до початку операції або процесу виробництва і застосовується, зокрема, для підтвердження доцільності і законності господарської операції (або управлінського рішення) до моменту його реалізації. Бухгалтерією здійснюється попередній контроль при розробці заходів зі своєчасного складання річної звітності, обстеження умов зберігання запасів та грошових коштів, стану вагового, складського

господарства, охорони та збереження майна, контрольно-пропускної системи тощо.

Поточний контроль проводиться в процесі здійснення господарських операцій для виявлення недоліків у прийнятті рішень з метою застосування оперативних заходів щодо усунення негативних факторів. Сутність поточного контролю полягає у встановленні відхилень, порушень та інших причин в ході здійснення операцій. Його необхідно проводити шляхом перевірки та аналізу облікових реєстрів, звітів виробничих підрозділів, а при потребі складати аналітичні таблиці і групувальні відомості; організувати контроль за правильністю оформлення первинних документів.

Наступний контроль проводиться після того, як відбулися ті господарські операції або події, які контролюються. Такий контроль охоплює перевірку правильності і законності проведених господарських операцій на підприємствах, виявляє порушення і зловживання, а також дає можливість розробити заходи щодо усунення недоліків та їх попередження в майбутньому.

Основним змістом наступного контролю є перевірка дотримання господарського та фінансового законодавства, вірогідності ведення обліку та складання звітності, господарської доцільності та законності здійснених управлінських рішень. За результатами перевірок, аналізу та досліджень, якщо встановлено порушення, помилки чи відхилення, необхідно складати акти або довідки, які будуть підставою керівництву підприємства для прийняття відповідних управлінських рішень.

Важливою ділянкою бухгалтерського контролю повинна бути системна перевірка правильності відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку та записів операцій в облікових реєстрах, дотримання правил групування документів, що підтверджують факт господарської операції, зберігання оброблених документів і користування ними, відповідності показників облікових реєстрів формам звітності. В ході систематичного контролю можуть бути виявлені порушення оформлення

первинних документів, недотримання графіків передачі та обробки документів. Працівники бухгалтерії, закріплені за певним об'єктом обліку, повинен записувати порушення до журналу обліку порушень та доповідати про них головному бухгалтеру, а також контролювати їх усунення.

Головному бухгалтеру належить провідне місце в контролі за дотриманням законодавства при здійсненні господарської діяльності підприємства, він наділений достатніми повноваженнями для проведення такого внутрішнього контролю. Контроль за дотриманням виконавцями графіку документообороту на підприємстві здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії необхідних документів та відомостей є обов'язковими для усіх підрозділів та служб підприємства.

Керівник підприємства, установи забезпечує фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій, що були проведені, у первинних документах та виконання всіма підрозділами, службами і працівниками правомірних вимог головного бухгалтера щодо порядку оформлення та подання для обліку відомостей і документів.[4]

Керівником підприємства, установи затверджується перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарської операції, пов'язаної з відпуском (витрачанням) коштів і документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна. Кількість осіб, які мають право підписувати документи на здійснення операцій з видачею особливо дефіцитних товарів і цінностей, бланків суворої звітності, повинно бути обмежено.

Встановлення переліку посадових осіб, які мають право підписувати первинні документи, давати дозвіл на проведення господарських операцій, їх виконувати та фіксувати факти виконання у первинних документах є елементом організації бухгалтерського обліку, визначеним законодавчо. Цей перелік визначається щороку при розробці Наказу про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, є додатком до наказу, і

затверджується керівником підприємства.

Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці первинні документи.

Первинні документи підлягають обов'язковій перевірці (у межах компетенції) працівниками, які ведуть бухгалтерський облік, за формою і змістом, тобто перевіряється наявність у документі обов'язкових реквізитів та відповідність господарської операції чинному законодавству у сфері бухгалтерського обліку, логічна ув'язка окремих показників.

Зміни до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку передбачили відповідальність за дотримання законодавства при здійсненні господарської діяльності посадових осіб, відповідальних за зміст господарської операції і за її здійснення. Від бухгалтера більше не вимагається повної перевірки господарської операції на її відповідність до чинного законодавства, а лише перевірка форми і змісту первинних документів та логічна ув'язка їх показників.

Бухгалтер також не несе відповідальності за оцінку господарської операції на відповідність до договірної та фінансової дисципліни, щодо заподіяння шкоди державі, власникам, іншим юридичним та фізичним особам тощо. Ці питання перебувають у компетенції спеціальних правозахисних органів: комісії з праці, суду, прокуратури тощо. Адже факти порушення договірної дисципліни, чийхось прав або заподіяння шкоди будь-кому має бути доведено в установленому порядку, найчастіше у судовому. Інакше бухгалтер повинен був би керуватися лише своїми припущеннями про можливу шкоду і збиток, які може заподіяти той чи інший первинний документ державі й іншим особам. А суб'єктивна оцінка — це не те, чим може керуватися бухгалтер у своїй роботі.

У разі виявлення невідповідності первинного документа вимогам законодавства у сфері бухгалтерського обліку такі документи з письмовим обґрунтуванням необхідно передавати керівнику підприємства. До окремого

письмового рішення керівника такі документи не повинні прийматися до виконання.

Окреме письмове рішення керівника, як правило, оформляється наказом або резолюціями, нанесеними на сумнівні документи. Не виключено, що виданню такого наказу передуватиме «робота над помилками» щодо сумнівних документів, і їх спочатку буде виправлено, а вже потім, за рішенням керівника, знову надіслано для опрацювання з метою бухобліку.

Проте можливим є і такий варіант, коли рішення керівника полягатиме в тому, щоб усе ж таки провести в обліку такі документи, незважаючи на сумніви бухгалтера в їх відповідності до законодавства у сфері бухгалтерського обліку. У цьому разі, на нашу думку, бухгалтер повинен виконати таке розпорядження з оформленням доповідної записки зі змістом «...виконую з примусу», зареєстрованої у відповідному порядку вхідної кореспонденції. В такому випадку відповідальність за таке розпорядження та його виконання нестиме керівник. Адже саме він, відповідно до ч. 3 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах.

Висновки. Таким чином, внутрішній контроль, який здійснює бухгалтерська служба підприємства, зосереджений головним чином на контролі операцій, первинних документів та реєстрів, записах на рахунках бухгалтерського обліку, складанні та поданні фінансової звітності, контролі персоналу (матеріально - відповідальних осіб, працівників бухгалтерії та осіб, що готують дані для обліку). Працівники бухгалтерії в обов'язковому порядку входять до складу інвентаризаційних комісій, комісій щодо приймання в експлуатацію, виведення з експлуатації та ліквідації необоротних активів, комісії щодо розробки облікової політики.

Головний бухгалтер забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку,

складання і подання у встановлені строки фінансової звітності, організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Організація бухгалтерського контролю забезпечує виконання визначених законодавством вимог щодо організації бухгалтерського обліку.

Список використаних джерел

1. Організація бухгалтерського обліку. [Підручник] За ред. Проф. Ф. Ф. Бутинця. / Ф. Ф. Бутинець, С. М. Лайчук, О. В. Олійник, М. М. Шигун. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 592 с.
2. Сук Л. К., Сук П. Л. Організація бухгалтерського обліку. [Підручник] / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – К. : Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624 с.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24 трав. 1995 р. № 88. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>

Рецензент к.е.н., професор кафедри економічної теорії та економічних досліджень Л.О. Дорогань-Писаренко