

# ТЕМА 1 ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАПИСІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

*План викладення матеріалу:*

Поняття «документу» та «документування».

Класифікація документів.

Реквізити первинних документів.

Правила оформлення первинних документів.

Підписання первинних документів.

Порядок документування господарських операцій.

Складання первинних документів.

Приймання первинних документів.

Обробка первинних документів.

Типові форми первинної документації.

Організація документообігу на підприємстві.

Уніфікація та стандартизація документів.

*Ключові поняття: облік, господарські операції, документ, документування, бланк документа, первинні документи, класифікація, типові форми первинних документів, реквізити документів, документування господарських операцій, організація документообігу*

Поняття «документу» та «документування»

Особливістю бухгалтерського обліку є суцільне та безперервне спостереження за всіма господарськими операціями, що здійснюються на

підприємстві, в організації, установі. Для забезпечення такого спостереження за кожною господарською операцією оформляється відповідний документ.

Термін «документ» походить від лат. *documentum*, що означає «свідоцтво», «доказ».

Документ є письмовим доказом фактичного здійснення господарської операції або письмовим розпорядженням на право її здійснення.

Отже, *документ* – це матеріальний об'єкт, який містить інформаційні дані, оформлений у визначеному порядку та має юридичну силу, тому в процесі підготовки інформації для управління надзвичайно важливою є організація незалежного документування господарських операцій і документообігу. Якщо на підприємстві не налагоджена чітка робота з документами, то, як наслідок погіршується процес управління, оскільки він залежить, передусім, від якості та оперативності прийняття-передачі інформації, налагодження довідково-інформаційної служби, чіткої організації пошуку, зберігання й використання документів.

Оформлення господарських операцій за допомогою документів, називається *документуванням*, а сукупність бухгалтерських документів, якими оформляються господарські операції, називається документацією. Документування є важливим елементом бухгалтерського обліку, який забезпечує первинне спостереження за господарськими операціями і є обов'язковою умовою для відображення їх в обліку.

Порядок документального оформлення господарських операцій і вимоги щодо складання документів регламентуються Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05 червня 1995 р. за № 168/704 (зі змінами та доповненнями), поточна редакція від 01.01.2015 р.

Господарські операції відображаються у бухгалтерському обліку шляхом їх суцільного і безперервного документування.

Важливість правильного та своєчасного документування господарської діяльності підтверджується регулюванням деяких аспектів цього питання нормами законодавства. Так, чинним законодавством чітко визначено сутність первинного документа (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Тракткування поняття «первинний документ» відповідно до законодавства України

<i>Нормативні документи</i>	<i>Визначення</i>
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі зм. і доп.), поточна редакція від 25.06.2016 р.	<i>Первинний документ</i> – це документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення
Закон України «Про інформацію» від 02.10.1992 р. № 2657-XII (зі зм. і доп.)	<i>Документ</i> – матеріальний носій, що містить інформацію, основними його функціями є збереження та передавання цієї інформації у часі й просторі
Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р. № 88 (зі зм. і доп.), внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів України від 07.06.2010 р. № 372	<i>Первинні документи</i> – це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їхні проведення
ДСТУ № 2962-94 Організація промислового виробництва. Облік, аналіз та планування господарювання на промисловому підприємстві. Наказ Держстандарту України від 28.12.1994 р. № 333	<i>Первинна документація</i> – це сукупність облікових документів, які фіксують здійснення виробничо-господарських операцій і розпорядження на їх проведення
ДСТУ 2392-94 Інформація та документація. Базові поняття. Терміни та визначення. Держстандарт України, 1994 р.	<i>Документ</i> – записана інформація, яка може розглядатися як одиниця у процесі здійснення інформаційної діяльності
ДСТУ 2732-94 Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення. Держстандарт України, 1994 р.	<i>Документ</i> – матеріальний об'єкт, що містить у зафіксованому вигляді інформацію, оформлений у заведеному порядку і має, відповідно до з чинного законодавства юридичну силу
ДСТУ 3017-95 Видання. Основні види. Терміни та визначення. Держстандарт України, 1995 р.	<i>Документ</i> – матеріальний об'єкт із інформацією, закріпленою встановленим людиною способом, для її передавання в часі й просторі
ДСТУ № 2732:2004 Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення понять, функціонує з 1 липня 2005 р.	<i>Документ</i> – інформація, зафіксована на матеріальному носії, його головною функцією є зберігання та передавання цієї інформації в часі та просторі

Загальні вимоги до документа:

- документ видає уповноважений орган або особа відповідно до їхньої компетенції;
- документ повинен відповідати або, принаймні, не суперечити чинному законодавству і директивним вказівкам керівних органів;
- документ повинен бути об'єктивним, базуватися на фактах, містити чіткі, реальні вказівки або пропозиції;
- документ повинен бути складений за встановленою формою;
- документ має бути бездоганно відредагований і акуратно оформлений.

Усі первинні документи, облікові реєстри й бухгалтерська звітність повинні складатись українською мовою. Одночасно з українською мовою може використовуватись інша мова у порядку, визначеному Законом України «Про засади державної мовної політики» від 03.07.2012 р. № 5029-VI.

*Документування* – це створення документа за допомогою різних методів, способів і засобів фіксування інформації на матеріальному носії.

Процес документування охоплює дії щодо складання, узгодження, затвердження, оформлення, виготовлення та розмноження документів. Усі ці процеси регламентуються законодавчими актами, державними стандартами, єдиною державною системою діловодства, відомчими нормативними документами, а також нормативними або рекомендованими довідниками та посібниками.

Своєчасне та правильне документування господарських операцій забезпечує контроль за збереженням майна власника.

Якістю первинних документів обумовлюється якість бухгалтерського обліку на підприємстві, тому кожна господарська операція, яка відбувається на підприємстві, повинна документально оформлятися, оскільки без підтвердження відповідним документом вона не може бути відображена в бухгалтерському обліку.

Кожен бухгалтер у своїй роботі повинен керуватися правилом: «Немає документа – немає запису». Кожен документ повинен бути оформлений відповідно до встановлених вимог.

Неправильне складання документів (а надто їхня відсутність) – одна з головних причин виникнення конфліктів із фіскальною службою, контрагентами, працівниками. За відсутності належним чином оформлених документів підприємство стикається з необхідністю доведення факту здійснення певних господарських операцій за допомогою інших наявних документів, що здебільшого виявляється складним завданням.

### Класифікація документів

Сутність документів та їхнє місце в господарській діяльності підприємства відображаються у їхній класифікації, вони розподіляються на групи за певними ознаками схожості й відмінності, кожна з яких має змістовне навантаження.

*Класифікація документів* – це поділ їх на класи, групи за найзагальнішими ознаками подібності й відмінності. Класифікація сприяє швидкій орієнтації у різноманітті документів, підвищенню оперативності роботи апарату управління та відповідальності виконавців.

Клас – це сукупність предметів, явищ, що мають спільні ознаки, однакові якості; розряд, підрозділ.

Для організації ефективного оброблення великої кількості документів і особливостей їхнього складання бухгалтер повинен вміти їх класифікувати. Крім того, правильна класифікація документів є базою для раціональної організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

В управлінській діяльності використовують, головню текстові документи, інформація у яких зафіксована будь-яким письмовим способом – рукописним, машинописним, друкарським.

Бухгалтерські документи можна класифікувати за багатьма ознаками, (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Класифікація первинних документів у бухгалтерському обліку

<i>Класифікаційна ознака</i>	<i>Види документів</i>	<i>Характеристика документів</i>
За місцем складання	Внутрішні	Складаються на підприємстві на підставі здійснених ним операцій
	Зовнішні	Надходять на підприємство ззовні
За змістом господарських операцій	Грошові	Відображають наявність і рух грошових коштів
	Майнові	Відображають наявність і рух майна
	Розрахункові	Відображають розрахунки підприємства з іншими суб'єктами господарювання та державою
За порядком складання	Первинні	Складаються у момент здійснення господарської операції або одразу після її закінчення
	Зведені	Складаються на підставі первинних шляхом групування й узагальнення їх показників
За ступенем уніфікації	Уніфіковані	Передбачають наявність типових бланків, затверджених у встановленому порядку
	Бухгалтерського оформлення	Розробляються на підприємстві та складаються без використання типових бланків
Відповідно до правил складання	Доброякісні	Відповідають законодавству, вимогам і положенням про документи та записи в бухгалтерському обліку
	Недоброякісні	Не відповідають вимогам і відображають здійснену операцію у спотвореному вигляді (неправильно оформлені та підроблені документи)
За призначенням	Розпорядчі	Містять розпорядження (наказ, завдання) на здійснення господарської операції
	Виправдовувальні (виконавчі)	Підтверджують здійснення господарської операції
	Комбіновані	Поєднують ознаки попередніх різновидів

Важливою серед документів облікового підрозділу підприємства є організаційно-розпорядча документація (далі – ОРД), яка забезпечує організацію роботи бухгалтерської служби (Положення про бухгалтерську службу, посадові інструкції посадових працівників, розпорядчий документ із облікової політики, графік документообігу, плани проведення інвентаризації тощо), а також правову основу господарських операцій (наказ або розпорядження, акти перевірок, протоколи засідання тощо).

Важливими також є *уніфіковані* документи, які призначені для

оформлення низки господарських операцій на всіх підприємствах незалежно від галузі народного господарства (касові та банківські документи, документи для розрахунків з підзвітними особами тощо). Уніфіковані документи передбачають наявність відповідних бланків.

На бланках типових і спеціалізованих форм, затверджених міністерством та відомствами України, складається фінансова, податкова й статистична звітність підприємства.

У випадках, передбачених законодавством, бланки первинних документів можуть належати до бланків суворої звітності. Форми бланків суворої звітності затверджуються відповідними державними органами та друкуються централізовано масовим тиражем на спеціальному папері із захисними складниками. Усі бланки суворої звітності підлягають нумерації, порядок нанесення якої встановлюється державними органами.

Використання й порядок реєстрації руху бланків суворої звітності, а також перелік господарських операцій, які оформляються на таких бланках, визначається окремими нормативними документами. Вирішення окремих питань щодо використання бланків суворої звітності належать до повноважень посадових осіб на рівні підприємства (наприклад, складається перелік осіб, які у своїй діяльності використовують такі бланки).

### Реквізити первинних документів

Бланк – друкована форма документа з реквізитами, які містять незмінювану інформацію. У бланку може розміщуватися емблема підприємства, товарний знак та інше. Найрозповсюдженішими є бланки актів, довідок, службових листів, контрактів, договорів та ряду інших первинних документів.

Показники, що містяться в первинному документі та характеризують господарську операцію, називаються його реквізитами.

Обов'язкові реквізити документів визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996-XIV (поточна редакція від 25.06.2016 р.).

Первинні та зведені облікові документи повинні містити такі обов'язкові реквізити:

- назва документа (його форма);
- дата і місце складання документа;
- назва підприємства (організації, установи), від імені яких складений документ;
- зміст та обсяг господарської операції;
- одиниця виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному вираженні);
- посади й прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення;
- особистий підпис, аналог власноручного підпису або підпис, що прирівнюється до власноручного підпису, відповідно до Закону України «Про електронний цифровий підпис» від 22.05.2003 р. № 852-IV (поточна редакція від 02.11.2016 р.), або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від особливостей операції та технології обробки даних до первинних документів можуть бути включені додаткові реквізити:

- ідентифікаційний код підприємства (організації, установи) з Державного реєстру;
- номер документа;
- підстава для здійснення операцій;
- дані про документ, що засвідчує особу-одержувача тощо.

Додаткові реквізити визначені Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р. № 88 (поточна редакція від 01.01.2015 р.).

За особливостями інформації виокремлюють:

- реквізити-ознаки;
- реквізити-показники.



До реквізитів-ознак належать дата і місце здійснення господарської операції, номер документа, структурні підрозділи та особи, відповідальні за здійснення операцій тощо.

Реквізити-показники відображають кількісну характеристику факту господарського життя в натуральному й грошовому вимірниках.

Обов'язковими є реквізити, передбачені в усіх документах незалежно від їхнього різновиду. Вони наносяться на стандартні аркуші паперу друкарським способом за допомогою комп'ютерних засобів або спеціального штампунга й утворюють бланк документа.

Якщо в документі не заповнюється хоча б один з обов'язкових реквізитів, то він вважається недоброякісним і не може бути підставою для відображення господарської операції у бухгалтерському обліку, оскільки в процесі проведення перевірок контролюючими органами такі документи не будуть визнаватися підтверджувальними щодо здійснення господарських операцій.

У сучасних умовах, окрім передбачених законодавством обов'язкових реквізитів, необхідно вміти «читати» й заповнювати ще низку позначень і кодів, які можуть передбачатися типовими формами документів залежно від особливостей операцій (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Перелік додаткових реквізитів документів типових форм

№ з/п	Код (позначення)	Пояснення
1	2	3
1	ЄДРПОУ	Код відповідно до єдиного державного реєстру підприємств і організацій України
2	КОАТУУ	Класифікатор об'єктів адміністративно-територіального устрою України
3	УКУД	Код відповідно до Українського класифікатора управлінської документації
4	КФВ	Класифікатор форм власності
5	КВЕД	Класифікатор видів економічної діяльності
6	КОПФГ	Класифікація організаційно-правових форм господарювання
<i>Шифри для типових форм первинних документів</i>		
7	ОЗ	Основні засоби (для типових форм із обліку основних засобів)
8	НА	Нематеріальні активи (для типових форм із обліку нематеріальних активів)

1	2	3
9	М	Матеріали (для типових форм із обліку ТМЦ)
10	МШП	Малоцінні та швидкозношувані предмети (для типових форм із обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів)
11	КО	Касовий ордер (для типових форм із обліку касових операцій)
12	П	Персонал (для типових форм із обліку особового складу та використання робочого часу: розрахунків із робітниками та службовцями щодо заробітної плати)
13	СЗ	Суворі звіти (для типових форм із обліку бланків суворої звітності)
14	Інв.	Інвентаризація (для типових форм із обліку результатів інвентаризації)
15	МД	Митна декларація (для типових форм із обліку ТМЦ, які використовуються у ЗЕД)
16	ТН, ТЗ, Т	Транспортна документація (для типових форм єдиної первинної документації)
17	ФКЧ	Фіскальний касовий чек
18	РК	Розрахункова квитанція

Форми первинних документів можуть самостійно розроблятися і затверджуватися підприємствами з урахуванням обов'язкових реквізитів як внутрішні розпорядчі документи. Однак такі документи можуть застосовуватися і мають юридичну силу лише в межах цього підприємства (хоча їх можна використати під час розслідування, якщо документ оформлений чорнилом). Під час розроблення документів обов'язково дотримуватися полів (верхнє та нижнє – не менше ніж 2 см, лівє – 3 см і правє – не менше 1 см). Особливу увагу необхідно приділити полю з лівого боку, це забезпечить збереження інформаційних даних після підшивання документів.

### Правила оформлення первинних документів

Складаючи документи, необхідно дотримуватися правил, передбачених законодавством України. До оформлення первинних бухгалтерських документів висуваються такі вимоги:

– первинні документи складаються українською мовою. Окрім з української мови, може використовуватися й інша мова в порядку, визначеному Законом України «Про засади державної мовної політики» від 03.07.2012 р. № 5029-VI (поточна редакція від 08.11.2016 р.). Документи, що є підставою для

записів у бухгалтерському обліку й складені іноземною мовою, повинні супроводжуватися впорядкованим автентичним перекладом українською мовою;

- первинні документи мають бути складені в момент здійснення операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення;

- документи складають на бланках типових форм, затверджених Держкомстатом України, або на бланках спеціалізованих форм, затверджених відповідними міністерствами і відомствами, а також виготовлених самостійно, які мають містити обов'язкові реквізити типових або спеціалізованих форм;

- у разі складання та зберігання первинних документів на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їхні копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їхніх повноважень, передбачених законами;

- записи в первинних документах роблять у темному кольорі чорнилом, кульковою ручкою, друкарськими засобами чи принтером, що забезпечує зберігання цих записів протягом встановленого терміну зберігання документа;

- вільні рядки в первинних документах обов'язково прокреслюють;

- у грошових документах суми проставляють цифрами і прописом, перше слово суми записують скраю і з великої літери;

- кожен первинний документ має містити дані про посаду, прізвище й підписи осіб, відповідальних за його оформлення;

- керівник підприємства затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарських операцій, пов'язаних із відпуском товарно-матеріальних цінностей, майна, видачею грошових коштів і документів (коло таких осіб зазвичай обмежене);

- забороняється приймати до виконання документи на господарські операції, які суперечать законодавчим і нормативним актам, встановленому порядку обліку коштів і матеріальних цінностей, завдають шкоди власникам.

Складаючи первинні документи, можна припуститися помилок. У банківських і касових документах помилки не виправляють. Якщо в таких документах допущено помилку, її анулюють і оформлюють нові.

В інших первинних документах помилки виправляють коректурним способом, тобто неправильний текст або суму закреслюють тонкою рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а зверху пишуть правильний текст або суму.

Виправлення помилок має бути застережене підписом «виправлено» й підтверджено підписом осіб, які підписали цей документ, із зазначенням дати виправлення.

Підприємство має вжити всіх необхідних заходів щодо запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і забезпечує їхнє належне зберігання протягом встановленого терміну, який регулюється спеціальним переліком.

У випадках, встановлених законодавством, а також міністерствами і відомствами України, бланки первинних документів можуть вважатися бланками суворої звітності, їх друкують за зразками типових або спеціалізованих форм, обов'язково зазначаючи номер.

За несвоєчасне складання первинних документів і недостовірність відображених у них даних відповідають особи, які склали та підписали ці документи.

Первинні документи можуть бути вилучені у підприємства тільки за постановою уповноважених державних органів відповідно до чинного законодавства України. З дозволу і в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, посадові особи підприємства можуть зняти копії та скласти реєстр документів, що вилучаються, із зазначенням підстав і дати вилучення.

Велике значення під час виконання цих вимог мають уніфікація та стандартизація документів. Під уніфікацією документів розуміють розробку єдиних зразків документів для оформлення однотипних господарських

операцій на підприємствах, в організаціях і установах незалежно від виду діяльності та форм власності. Так, уніфіковано всі банківські та касові документи, бланки авансових звітів та посвідчень на відрядження, товарно-транспортних накладних, розрахунково-платіжних відомостей, податкових накладних та інших документів. Уніфікація документів забезпечує широту використання, можливість усебічного опрацювання на ПЕОМ, масове тиражування бланків, що здешевлює їхню вартість.

Під стандартизацією документів розуміють встановлення для бланків однотипних документів однакових, найбільш раціональних розміру і форми, із завчасним визначенням розміщення відповідних реквізитів. Друкування стандартних бланків документів великими тиражами забезпечує значну економію паперу, здешевлює їхнє виготовлення.

Розробляє і затверджує типові форми первинного обліку Державний комітет статистики (Держкомстат) України.

### Підписання первинних документів

На підставі п. 3 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (із змінами та доповненнями, внесеними Законом України від 02.06.2016 р. № 1405-VIII) та п. 2.13 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05.06.1995 р. за № 168/704 (зі змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України № 987 від 30.09.2014 р.), затверджено перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарської операції, пов'язаної з відпусканням (витрачанням) грошових коштів.

Згідно із Законом України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі зм. і доп.), за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження

оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше ніж три роки, відповідає власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), які здійснюють керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Згідно з Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88, керівник підприємства, установи забезпечує фіксування у первинних документах фактів здійснення всіх господарських операцій, що були проведені та виконання всіма підрозділами, службами й працівниками законних вимог головного бухгалтера щодо порядку оформлення та подання для обліку відомостей і документів.

Керівником підприємства (організації, установи) затверджується перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарської операції, пов'язаної з відпусканням (витрачанням) грошових коштів і документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна. Кількість осіб, які мають право підписувати документи на здійснення господарських операцій щодо видачі особливо дефіцитних товарів і цінностей, бланків суворої звітності, повинно бути обмежено. За несвоєчасне складання первинних документів та неправдивість відображених у них даних відповідають особи, які склали та підписали ці первинні документи.

Документ має бути підписаний особисто, а підпис може бути скріплений печаткою. Електронний підпис накладається відповідно до законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Використання під час оформлення первинних документів факсимільного відтворення підпису допускається у порядку, встановленому законом, іншими актами цивільного законодавства відповідно до п. 2.5 гл. 2 редакції Наказу Міністерства фінансів України від 07.06.2010 р. № 372.

## Порядок документування господарських операцій

Як елемент методу бухгалтерського обліку, документування є складником бухгалтерського спостереження – збору інформаційних даних про факти господарського життя та їхню реєстрацію в первинних документах.

Первинною дією документування є складання документа. Документування може здійснюватися уручну або механізованим способом.

Класичний підхід до документування господарських операцій у бухгалтерському обліку полягає в тому, що:

– документально оформляються всі факти господарського життя, що виражаються у вартісному вимірнику;

– підставою для відображення фактів у системі бухгалтерського обліку можуть бути лише правильно оформлені документи.

В економічній літературі та офіційних документах термін документування визначається по-різному – «первинний облік», «первинні документи», «первинна документація».

Для облікових працівників важливо мати всі нормативні документи, які регулюють питання документування господарських операцій. Текст цих документів може зберігатися у програмних засобах комп'ютерної техніки.

Процес документування складається з 3 етапів (рис. 1.1).

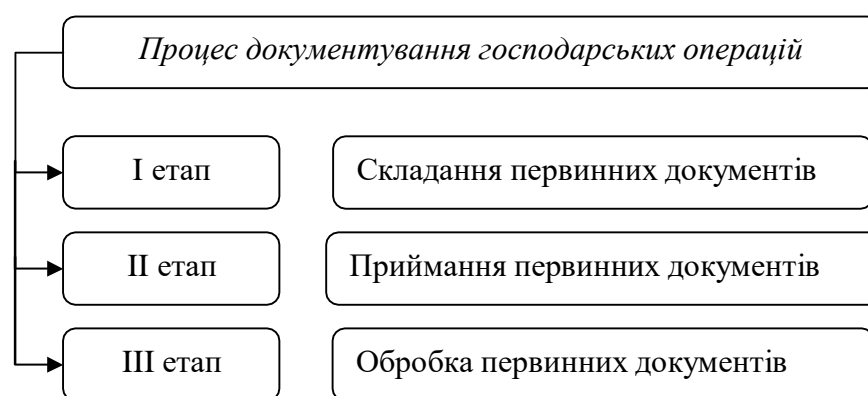


Рисунок 1.1 – Етапи процесу документування господарських операцій

Організація бухгалтерського обліку повинна забезпечити своєчасне та повне документування здійснених господарських операцій суб'єкта господарювання. Це дасть змогу контролювати збереження майна власника, зокрема, щодо зберігання матеріальних і грошових цінностей. Крім того, документування є базою для

нагляду за діяльністю осіб, якими надано право розпоряджатися майном підприємства.

### Складання первинних документів

Первинні документи складаються безпосередньо на підприємстві відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV.

Крім того, керівник повинен забезпечити виконання всіма підрозділами та працівниками законних вимог головного бухгалтера щодо порядку оформлення та подання для обліку відомостей і документів.

Перелік первинних документів є значним, однак бухгалтерською службою складається лише незначна їхня частина: прибутковий касовий ордер (далі – ПКО) і видатковий касовий ордер (далі – ВКО), довідки та розрахунки бухгалтерії, довіреності, перепустки на винесення ТМЦ за межі підприємства.

Інші документи складаються працівниками інших структурних підрозділів підприємства, тому правила складання первинних документів повинні роз'яснюватися всім причетним до цього процесу працівникам. Зі свого боку, працівники бухгалтерської служби повинні знати порядок оформлення всіх документів, уміти читати реквізити, а також перевіряти правильність їхнього оформлення.

Окрім первинних документів бухгалтерського оформлення працівникам бухгалтерської служби доводиться мати справу з організаційно-розпорядчими документами (далі – ОРД), тобто установчими документами, положеннями, інструкціями, наказами тощо. Крім того, бухгалтери можуть брати участь у підготовці проектів розпорядчих документів.

Зокрема, головний бухгалтер візує ті розпорядчі документи, виконання яких передбачає здійснення витрат (накази про преміювання, встановлення надбавок працівникам тощо), тому працівники бухгалтерської служби повинні знати головні вимоги, які висуваються до цих документів.



Для виконання своїх посадових обов'язків облікові працівники отримують копії розпорядчих документів, наприклад, накази щодо особового складу. На підставі останніх відбувається нарахування заробітної плати, видача премій тощо.

Відповідно до законодавства, первинні документи повинні складатися в момент здійснення операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення.

Складання та оформлення документів передбачає заповнення всіх його реквізитів і одержання всіх необхідних резолюцій, віз, печаток і штампів.

За результатами досліджень документування господарських операцій становить понад 50 % обсягу облікових робіт, тому зниження витрат праці на складання й обробку первинних документів містить значні резерви для зниження витрат на управління підприємством.

Скороченню витрат коштів і часу на складання первинних документів, зменшенню їхньої кількості, а отже, й часу на їх обробку, може сприяти:

- застосування накопичувальних документів замість разових, наприклад відомостей виробітку (журнал обліку готової продукції) замість лімітно-забірних карток, вимог тощо. Такі дії виключають етап накопичення даних із разових первинних документів;

- поєднання первинного документа з обліковим регістром (наприклад відпускання матеріалів зі складу без видаткового документа під розписку одержувача в книзі складського обліку з наступним складанням бухгалтерського проведення за підсумками регістрів складського обліку);

- оформлення декількох операцій одним документом (наприклад надходження матеріалів від постачальника та їхнє оприбуткування на склад – спеціальний штамп та підпис комірника на документі постачальника).

### Приймання первинних документів

Усі бухгалтерські документи до передачі в архів проходять належну перевірку та опрацювання за такими етапами:

- оформлення первинних документів;
- підготовка звітів матеріально відповідальних та посадових осіб і передача їх до бухгалтерії;

- приймання звітів;
- перевірка звітів за формою і по суті;
- арифметична перевірка;
- підготовка документів для синтетичних і аналітичних записів;
- рознесення сум господарських операцій в регістрах синтетичного й аналітичного обліку;

- узагальнення даних поточного синтетичного і аналітичного обліку;

- записи в Головну книгу;

- складання оборотного балансу;

- складання сальдового балансу та інших форм бухгалтерської звітності.

На етапі фіксації господарських операцій причетні до цього особи повинні дотримуватись засадничих вимог щодо первинних документів:

- відповідність документа стандарту;

- правильність його заповнення;

- юридична обов'язковість, що забезпечується наявністю необхідних підписів.

Кожний із зазначених етапів передбачає відповідні дії фахівців із обліку.

Сутність оформлення первинних документів полягає у фіксації фактів господарських операцій через складання документів на приймання – видачу нематеріальних активів, основних засобів, виробничих запасів, грошових коштів. Особливістю цього етапу є те, що важливу роль відіграють матеріально відповідальні особи, одна з яких (із відома керівника та головного бухгалтера підприємства) відпускає, а друга приймає відповідні товарно-матеріальні цінності або кошти. Результатом господарської операції є первинний документ (накладна, вимога, лімітно-забірна карта, акти приймання-передачі основних засобів, акт ліквідації основних засобів, акт на заміну матеріалів, акт на браковану продукцію, касові ордери, наряди на виконані роботи тощо).

Оформлені первинні документи зі звітах матеріально відповідальних, підзвітних чи посадових осіб у визначені терміни подаються до бухгалтерії. У процесі приймання звітів фахівці з бухгалтерського обліку звіряють подані первинні документи з реєстром чи звітом, звертаючи увагу на правильність оформлення документа та наявність усіх необхідних підписів. Недооформлені первинні документи на обробку не приймаються і повертаються матеріально відповідальній або підзвітній особі.

Порядок приймання первинних документів надано на рисунку 1.2.

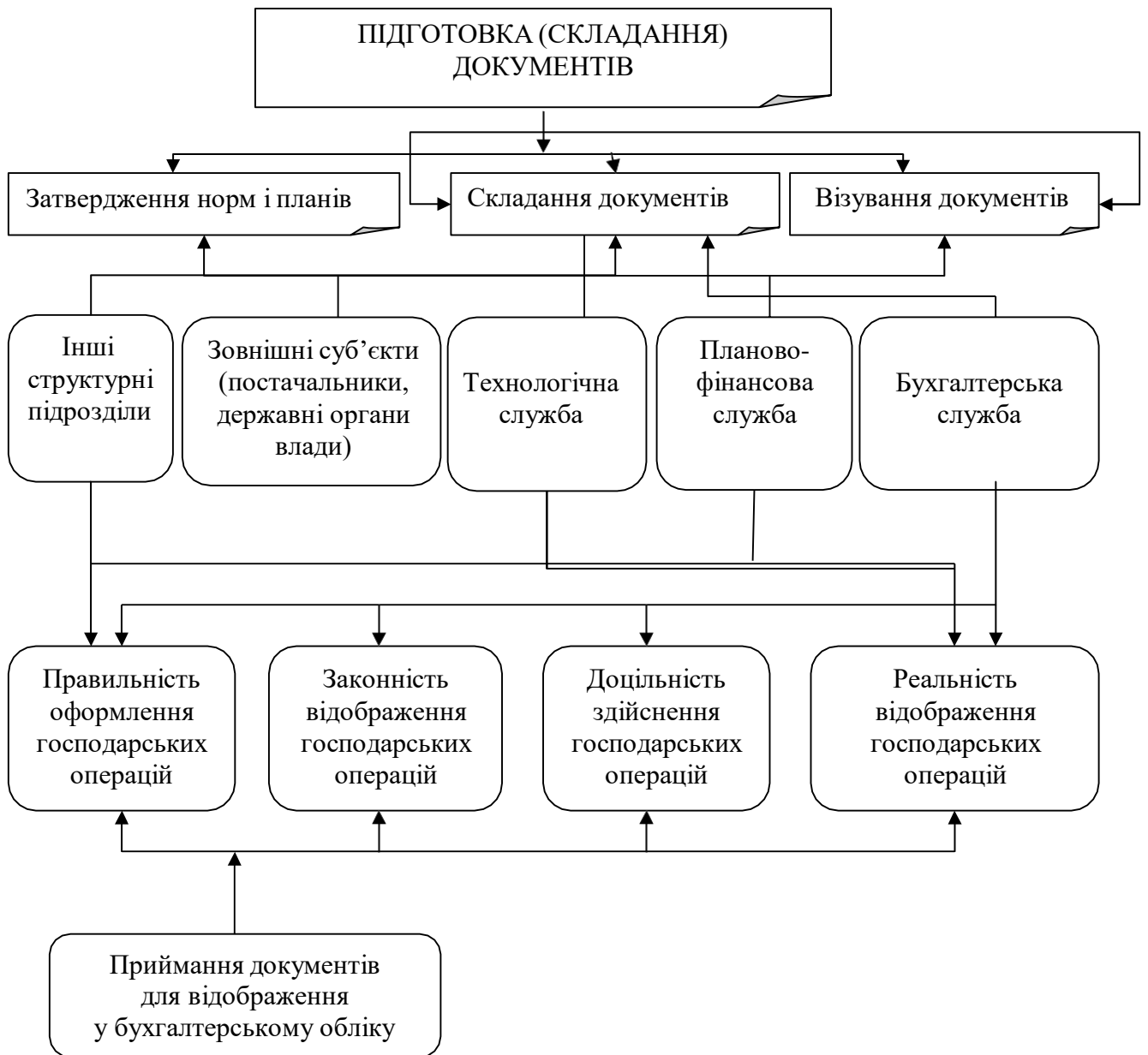


Рисунок 1.2 – Порядок приймання первинних документів

Прийняті документи перевіряються бухгалтерією вже по суті, тобто щодо законності та доцільності господарської операції. Можуть виникнути ситуації, коли господарська операція є законною, але недоцільною, або навпаки, – доцільною, але незаконною. Ці факти фахівці бухгалтерської служби повинні фіксувати окремо, терміново інформуючи про них керівника підприємства.

## Обробка первинних документів

У бухгалтерському обліку обробкою називають сукупність робіт щодо підготовки первинних документів для запису сум господарських операцій в облікові реєстри. У зв'язку з тим, що обробка завершається систематизацією даних, бухгалтерську обробку повинні проходити тільки правильно оформленні первинні документи.

Перевірені та прийняті бухгалтерією документи підлягають подальшому опрацюванню – розцінюванню, групуванню та котируванню. Необхідність розцінювання пояснюється тим, що в окремих документах матеріально відповідальні особи зазначають тільки кількість відпущених товарно-матеріальних цінностей, а тому в накладних, вимогах, лімітно-забірних картах фахівці з бухгалтерського обліку вже самі проставляють ціну й визначають суму господарської операції.

Групування документів – це підготовча робота для їх котирування, тобто складання бухгалтерських проведення. Сутність групування полягає в об'єднанні однорідних за змістом первинних документів у групи й визначенні загального підсумку.

Котирування – це процес знаходження кореспондуючих рахунків для кожного первинного документа, що становить сутність бухгалтерського проведення. Бухгалтерське проведення зазначають зазвичай від руки на вільному місці первинного документа. Потім бухгалтерські проведення узагальнюють за кожною однорідною групою або на першому документі, або шляхом складання меморіального ордера.

Арифметична перевірка – це перевірка правильності визначення суми господарської операції, а тому всі арифметичні підрахунки, що містяться у документі, працівники бухгалтерії перевіряють суцільним способом.

Суми господарських операцій розносять у такій послідовності: спочатку рахунки синтетичного, а потім аналітичного обліку. Про тотожність сум синтетичного й аналітичного обліку свідчать результати узагальнення даних

поточного обліку. Перевірені підсумкові дані поточного обліку потім використовують для наступних записів в узагальнювальних регістрах та під час складання бухгалтерської звітності.

Для відображення у регістрах бухгалтерського обліку первинні документи приймаються в оригіналі. Як виняток можуть використовуватися копії, наприклад під час відновлення бухгалтерського обліку внаслідок зникнення або знищення документів. Порядок внесення даних до облікових регістрів обумовлюється формою ведення бухгалтерського обліку, яка застосовується на підприємстві.

Перенесення інформації з первинних документів до облікових регістрів повинно здійснюватися відповідно до її надходження до місця обробки, що забезпечує своєчасність складання бухгалтерської звітності.

Первинні документи, які пройшли обробку, повинні мати позначку, яка виключає можливість їхнього повторного використання: при обробці уручну – дату запису до облікового регістру та підпис особи, яка його здійснила, а при комп'ютеризованій обробці – відбиток штампу особи, відповідальної за їхню обробку.

Інформація про господарські операції підприємства за звітний період (місяць, квартал, рік) із облікових регістрів відображається в Головній книзі, оборотно-сальдовій відомості й, насамкінець, у звітності, порядок складання якої встановлюється відповідними нормативними документами. Після бухгалтерської обробки первинні документи повинні включатися до справ.

Складання бухгалтерської звітності є завершальним етапом використання первинних документів: це процес узагальнення даних поточного обліку і надання користувачам інформації для прийняття рішень. Після цього бухгалтерські документи передаються в архів підприємства. Строки зберігання документів встановлено Головним архівним управлінням при Кабінеті Міністрів України.

Послідовність робіт щодо бухгалтерської обробки первинних документів надано на рисунку 1.3.

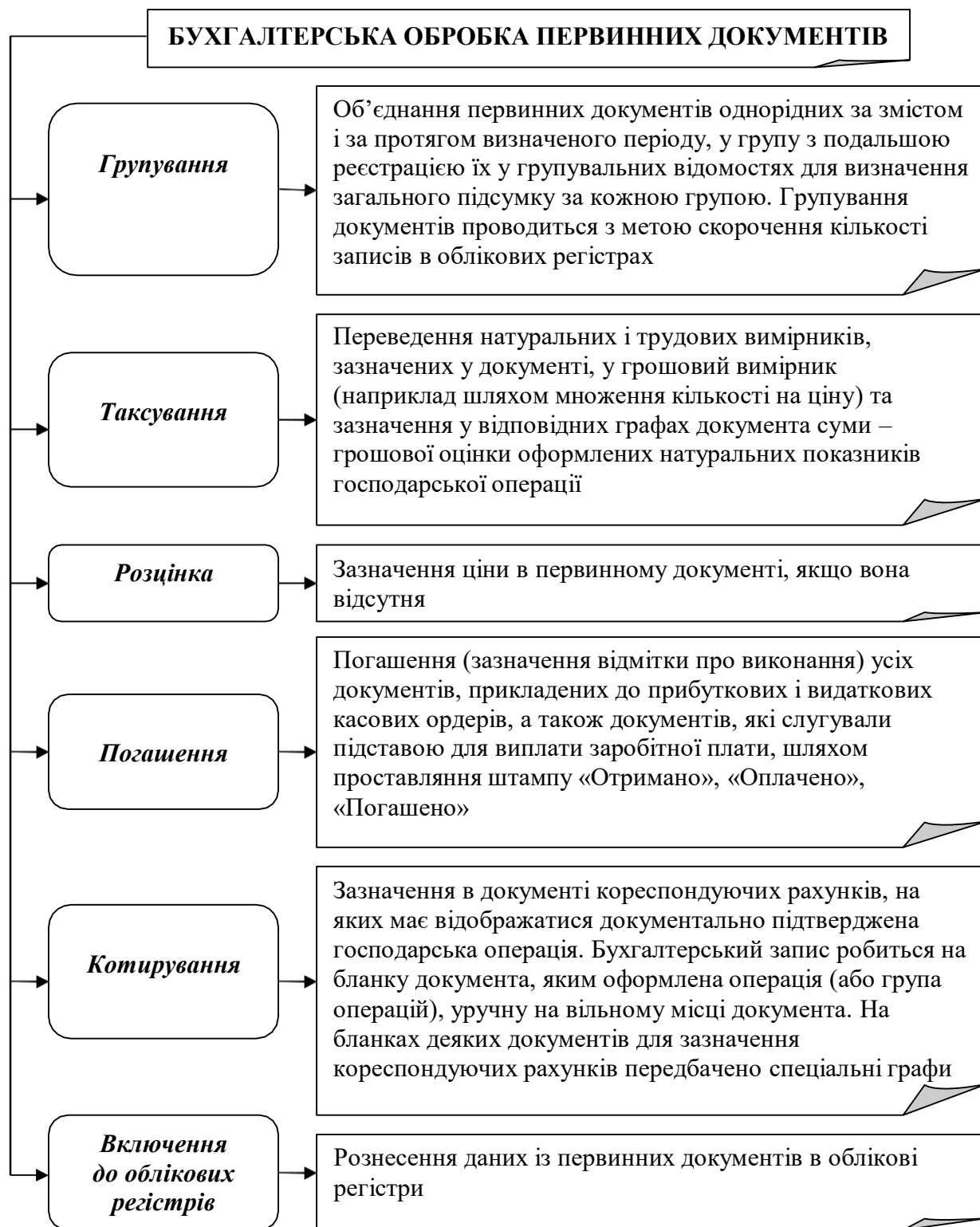


Рисунок 1.3 – Послідовність обробки первинних документів у обліку

Отже, з початку оформлення бухгалтерські документи проходять досить складний і тривалий шлях. І що скоріше документи потраплятимуть на етап узагальнення та складання звітності, то ліпше використовуватиметься інформація, а відтак зростатиме оперативність бухгалтерського обліку.

## Типові форми первинної документації

Первинні документи складаються на бланках типових і спеціальних форм, затверджених відповідним органом державної влади (додаток А). Документування господарських операцій може здійснюватись із використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні містити обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм (п. 2.7 гл. 2 редакції Наказу Міністерства фінансів України від 07.06.2010 р. № 372).

Додаткові вимоги до порядку створення первинних документів про касові і банківські операції, рух цінних паперів, товарно-матеріальних цінностей та інших об'єктів майна передбачаються іншими нормативно-правовими актами (п. 2.8 гл. 2 зі змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.11.2010 р. № 1327).