

Фінансове та обліково-аналітичне забезпечення інноваційних процесів

УДК 657.1

МАРЕНИЧ Т.Г., доктор економічних наук, професор,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАПИСІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ: АНАЛІЗ НОВАЦІЙ ТА НАПРЯМИ ПОЛІПШЕННЯ

Маренич Т.Г. Документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: аналіз новацій та напрями поліпшення.

Метою статті є узагальнення основних змін у законодавстві стосовно документального оформлення фактів господарської діяльності та розробка пропозицій щодо переліку обов'язкових реквізитів первинних документів. Відзначено, що в законодавчі акти внесено зміни, які стосуються статусу первинних документів і окремих їх обов'язкових реквізитів. Обґрунтовано, що первинний документ – це документ, який підтверджує здійснення господарської операції, процесу, явища або події в господарській діяльності суб'єкта господарювання в момент їх проведення або після завершення. Зроблено висновок про те, що простежується тенденція до скорочення кількості обов'язкових реквізитів. Запропоновано авторський перелік обов'язкових реквізитів первинних документів, який забезпечить повний і достатній опис кожної господарської операції.

Ключові слова: первинний документ, обов'язкові реквізити, господарська операція, первинний облік.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Однією із важливих особливостей бухгалтерського обліку є суцільне й безперервне спостереження за господарськими операціями, процесами, які здійснюються на підприємстві за допомогою первинних документів. Документування є першим етапом облікового процесу, який включає в себе спостереження, вимірювання об'єктів обліку і реєстрацію одержаної економічної інформації. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, необхідна для управління підприємством, контролю за його діяльністю й складання звітності. Документи являються підставою для запису в бухгалтерському обліку, тому від якості первинних документів значною мірою залежить повнота і достовірність облікової інформації для користувачів. Правильна організація первинного обліку сприяє покращенню усієї роботи на підприємстві, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, забезпечує своєчасність інформації, на підставі якої приймають рішення внутрішні та зовнішні користувачі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значення первинних документів, їх класифікація, організація документування господарських операцій розкрито у багатьох наукових працях. Варто відзначити публікації Бутинець Т.А. [1],

Бутинця Ф.Ф. [2], Безверхого К.В. [3], Легенчука С.Ф., Вольської К.О., Вакуна О.В. [4] та ін. [5-7, 11]. Проте останні зміни до нормативно-правових документів щодо первинних документів актуалізують питання документального підтвердження здійснених господарських операцій на підприємстві.

Формулювання цілей статті. Метою статті є узагальнення основних змін у законодавстві стосовно документального оформлення фактів господарської діяльності та розробка пропозицій щодо переліку обов'язкових реквізитів первинних документів.

Виклад основного матеріалу досліджень. Тривалий час порядок документального оформлення господарських операцій та вимоги щодо складання документів регламентувалися Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. №88 [8]. Згідно з цим Положенням первинні документи – це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

До останніх змін Закон України від

16.07.1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» так трактував сутність первинного документа: це документ, який містить відомості про господарську операцію і підтверджує її здійснення [9]. Тобто, з визначень, поданих у законодавчо-нормативних актах, випливає, що будь-який документ має силу первинних документів тільки у випадку фактичного здійснення господарської операції.

Проте Законом України від 03.11.2016 р. № 1724-VIII «Про внесення змін до деяких законів України щодо усунення адміністративних бар'єрів для експорту послуг» внесено зміни в Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», які стосуються статусу первинних документів і окремих їх обов'язкових реквізитів [10].

Згідно з останньою редакцією Закону № 996 первинний документ – це документ, який містить відомості про господарську операцію [9]. Тобто у визначенні первинного документа немає уточнення, що він підтверджує здійснення господарської операції. Тому будь-який документ, що буде містити обов'язкові реквізити можна вважати первинним.

У наукових публікаціях наводяться такі визначення первинного документа: це безперечний письмовий доказ господарського факту, що здійснювався (Бутинець Т.А. [1, с. 78]); документ, який засвідчує (підтверджує) господарську операцію (Велш Глен А., Шорт Деніел Г. [6, с. 84]); це письмове свідцтво певної форми і змісту, яке містить відомості про господарську операцію і є доказом її здійснення (Швець В.Г. [5, с. 76]); це письмовий доказ фактичного здійснення господарської операції або письмове розпорядження на право її здійснення (Грабова Н.М. [11, с. 141]). Вчені одностайні в тому, що первинний документ фіксує і підтверджує фактичне здійснення господарської операції. Це підвищує значимість і вагомість первинного документа, особливо у спірних ситуаціях з іншими підприємствами, контролюючими органами.

На нашу думку, первинний документ в облікових цілях – це документ, який підтверджує здійснення господарської операції, процесу, явища або події в господарській діяльності суб'єкта

господарювання в момент їх проведення або після завершення.

Показники, що внесені в документ і становлять його зміст, називаються реквізитами первинного документа. Кількість і зміст реквізитів визначаються характером господарської операції та призначенням документа. До внесення змін в Закон № 996 до обов'язкових реквізитів первинних документів відносилися:

- назва документа (форма);
- дата і місце складання;
- назва підприємства, від імені якого складений документ;
- зміст і обсяг господарської операції, одиниця її виміру (в натуральному і (або) вартісному виразі);
- посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис, аналог власноручного підпису чи підпису, прирівняного до власноручного підпису відповідно до Закону України «Про електронний цифровий підпис», чи інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Тепер не є обов'язковим реквізитом первинного документа місце його складання. Наразі не важливо, де саме складено документ. Особливо це актуально у випадку, якщо сторони договору обмінюються документами в електронній формі. Крім того, з переліку даних, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції, вилучено аналог власноручного підпису чи підпису, прирівняного до власноручного підпису відповідно до Закону України «Про електронний цифровий підпис». А первинні документи, складені в електронній формі, застосовуватимуться у бухгалтерському обліку лише у разі дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг. Тобто, кількість обов'язкових реквізитів первинних документів зменшено і залишається невідповідність Положення № 88 Закону № 996.

Вважаємо, що саме характер відображеної господарської операції в поєднанні з наявністю всіх обов'язкових реквізитів, дозволяє вважати певний документ первинним. До обов'язкових реквізитів первинних документів, на нашу

думку, слід віднести: назву підприємства; назву документа; дату складання; зміст господарської операції; вимірники господарської операції; підписи відповідальних осіб, які брали участь у здійсненні господарської операції [7, с. 71]. Інші реквізити будуть додатково характеризувати господарську операцію. Виключення тих реквізитів, які раніше належали до обов'язкових, не веде до будь-яких негативних наслідків, наприклад визнання документа недійсним.

Із Закону № 996 зникла посилка на строк складання первинних документів. Раніше первинні документи повинні були складатися під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Дата складання первинних документів, на нашу думку, є важливим реквізитом. Відсутність дати не дозволяє достовірно віднести господарську операцію до того чи іншого

звітнього періоду. А це може впливати на визначення бази оподаткування, своєчасність виконання зобов'язань та ін.

Висновки. Збір первісної інформації про рух об'єктів бухгалтерського обліку є невід'ємною і важливою складовою системи обробки облікової інформації. Первинні документи є носіями економічної інформації про діяльність підприємства. У первинних документах має бути зафіксовано підтвердження фактично здійсненої господарської операції.

Визначено перелік обов'язкових реквізитів первинних документів, який забезпечить повний і достатній опис кожної господарської операції. Відсутність деяких інших традиційних реквізитів не тягне за собою суттєвих наслідків.

Удосконалення первинного обліку має відбуватися у напрямку його спрощення, скорочення часу на його ведення.

Література.

1. *Бутинець Т.А.* Документування господарських операцій: теорія, методологія, комп'ютеризація: [наукове видання] / *Т.А. Бутинець*. – Житомир : ЖІТІ, 1999. – 412 с.
2. *Бутинець Ф.Ф.* Теорія бухгалтерського обліку: [підручник] / *Ф.Ф. Бутинець*. – [Вид. 2-е, доп. і перероб.]. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
3. *Безверхий К.* Порядок підтвердження фактів здійснення господарських операцій: обліково-юридичний аспект / *К. Безверхий* // Бухгалтерський облік і аудит. – 2016. – № 4. – С. 39-44.
4. *Легенчук С.Ф.* Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід: [Монографія] / *С.Ф. Легенчук, К.О. Вольська, О.В. Вакун*. – Івано-Франківськ : Видавець Кушнір Г.М., 2016. – 228 с.
5. *Швець В.Г.* Теорія бухгалтерського обліку: [Навчальний посібник] / *В.Г. Швець*. – К. : Знання-Прес, 2003. – 444 с.
6. *Велш Глен А.* Основи фінансового обліку / *Велш Глен А., Шорт Деніел Г.*; [Пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач]. – К. : Основи, 1999. – 943 с.
7. *Маренич Т.Г.* Удосконалення первинної облікової документації / *Т.Г. Маренич* // Агроінком. – 2005. – № 5-6. – С. 68-71.
8. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
9. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
10. Закон України «Про внесення змін до деяких законів України щодо усунення адміністративних бар'єрів для експорту послуг» від 03.11.2016 р. № 1724-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1724-19>.
11. *Грабова Н.М.* Теорія бухгалтерського обліку: [навчальний посібник] / Під ред. *М.В. Кужельного*. – [5-те вид., доп. і перероб.] / Н.М. Грабова. – К. : А.С.К., 1998. – 223 с.

References.

1. *Butynets' T.A.* (1999). *Dokumentuvannya hospodars'kykh operatsiy: teoriya, metodolohiya, komp'yuteryzatsiya* [Documenting business transactions: theory, methodology, computerization]. Zhytomyr: ZhITI, p. 412 [in Ukrainian].
2. *Butynets' F.F.* (2000). *Teoriya bukhgalters'koho obliku* [Accounting theory]. (2 d ed.). Zhytomyr: ZhITI, p. 640 [in Ukrainian].
3. *Bezverkhyy K.* (2016). *Poryadok pidtverdzhennya faktiv zdiysnennya hospodars'kykh operatsiy: oblikovo-yurydychnyy aspekt* [The order of confirmation of the facts of business operations: accounting and legal aspect]. *Bukhgtalters'kyy oblik i audyt – Accounting and audit*, No 4, pp. 39-44 [in Ukrainian].

4. *Lehenchuk S.F., Vol's'ka K.O., and Vakun O.V.* (2016). *Dokumentuvannya v bukhholders'komu obliku: protsesnyy pidkhid [Documentation in accounting: a process approach]*. Ivano-Frankiv's'k: Vydavets' Kushnir H.M., p. 228 [in Ukrainian].
 5. *Shvets' V.H.* (2003). *Teoriya bukhholders'koho obliku [Accounting theory]*. Kyiv: Znannya-Pres, p. 444 [in Ukrainian].
 6. *Velsh Hlen A., and Short Deniel H.* (1999). *Osnovy finansovoho obliku [Fundamentals of financial accounting]*. (O. Minin, O. Tkach, Trans). Kyiv: Osnovy, p. 943 [in Ukrainian].
 7. *Marenych T.H.* (2005). *Udoskonalennya pervynnoyi oblikovoyi dokumentatsiyi [Improvement of primary accounting documentation]*. *Ahroinkom – Agroinkom*, No 5-6, pp. 68-71 [in Ukrainian].
 8. *Polozhennya pro dokumental'ne zabezpechennya zapysiv v bukhholders'komu obliku, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 24.05.1995 r. № 88 [The situation on documentary ensuring records in the accounting records, approved by the Ministry of Finance of Ukraine dated 24.05.1995, No 88]*. (1995, 24 may). *zakon0.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> [in Ukrainian].
 9. *Zakon Ukrayiny «Pro bukhholders'kyu oblik ta finansovu zvitnist' v Ukrayini» vid 16.07.1999 r. № 996-XIV [The law of Ukraine «About accounting and financial reporting in Ukraine» from 16.07.1999, № 996-XIV]*. (1999, 16 July). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].
 10. *Zakon Ukrayiny «Pro vnesennya zmin do deyakykh zakoniv Ukrayiny shchodo usunennya administratyvnykh bar'yeriv dlya eksportu posluh» vid 03.11.2016 r. № 1724-VIII [The law of Ukraine «On amendments to some laws of Ukraine on elimination of administrative barriers to export of services» from 03.11.2016, No 1724-VIII]*. (2016, 03 November). *zakon0.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1724-19> [in Ukrainian].
 11. *Hrabova N.M.* (1998). *Teoriya bukhholders'koho obliku [Accounting theory]*. (5 d. ed.) M.V. Kuzhel'niy (Ed.). Kyiv: A.S.K., p. 223 [in Ukrainian].
-

Аннотация.

Маренич Т.Г. Документальное обеспечение записей в бухгалтерском учете: анализ новаций и направления улучшения.

Целью статьи является обобщение основных изменений в законодательстве относительно документального оформления фактов хозяйственной деятельности и разработка предложений по перечню обязательных реквизитов первичных документов. Отмечено, что в законодательные акты внесены изменения, касающиеся статуса первичных документов и отдельных их обязательных реквизитов. Обосновано, что первичный документ - это документ, подтверждающий совершение хозяйственной операции, процесса, явления или события в хозяйственной деятельности предприятия в момент их проведения или после окончания. Сделан вывод о том, что прослеживается тенденция к сокращению количества обязательных реквизитов. Предложен авторский перечень обязательных реквизитов первичных документов, который обеспечит полное и достаточное описание каждой хозяйственной операции.

Ключевые слова: первичный документ, обязательные реквизиты, хозяйственная операция, первичный учет.

Abstract.

Marenych T.H. Documentary maintenance of records in accounting: the analysis of innovations and directions of improvement.

The purpose of the article is to summarize the main changes in the legislation on documenting the facts of economic activity and develop proposals on the list of mandatory requisites for primary documents. It is noted that the legislative acts have been amended concerning the status of primary documents and certain of their mandatory requisites. It is substantiated that the primary document is a document confirming the performance of an economic operation, process, phenomenon or event in the economic activity of the enterprise at the time of their holding or after the termination. It is concluded that there is a tendency to reduce the number of mandatory requisites. The author's list of mandatory requisites of primary documents is offered, which will provide a complete and sufficient description of each business transaction.

Key words: primary document, mandatory requisites, business transaction, primary accounting.

Стаття надійшла до редакції 16.03.2017 р.

Бібліографічний опис статті:

Маренич Т.Г. Документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: аналіз новачій та напрями поліпшення /Т.Г. Маренич // Актуальні проблеми інноваційної економіки. – 2017. – № 1. – С. 76-79.

Marenych T.H. (2017). *Documentary maintenance of records in accounting: the analysis of innovations and directions of improvement*. *Actual problems of innovative economy*, No 1, pp. 76-79.

