## Поняття документу та діловодства в бухгалтерському обліку

Однією з умов успішної діяльності підприємства є якість інформації, яка залежить від рівня інформаційного забезпечення керівництва. Процес прийняття управлінського рішення передбачає отримання даних, їх аналіз, узагальнення та підготовку в розрізах і форматі, необхідних для управлінського персоналу.

Обов'язковою вимогою до таких даних є їх достовірність і можливість підтвердження. Інформація може бути незакріпленою або закріпленою на відповідному носії (документальною).

Матеріальний об'єкт, призначений для запису, зберігання і передачі в просторі й часі інформації, називається матеріальним носієм. Ним можуть бути папір, магнітна стрічка, дискета, лазерний диск тощо. Існування документа без матеріального носія неможливе. Щоб вважати матеріальний об'єкт документом, необхідною є наявність зафіксованого у ньому текстового повідомлення.

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 життєво важливою стає організація належного документування господарських операцій і документообороту. Якщо на підприємстві не налагоджена чітка робота з документами, то в результаті погіршується управління, оскільки воно залежить передусім від якості та оперативності приймання-передачі інформації, налагодження довідково-інформаційної служби, чіткої організації пошуку, зберігання і використання документів.

Документально підтверджені відомості використовуються апаратом управління як засіб реалізації покладених на нього функцій. Крім того, документи в багатьох випадках є одним із засобів закріплення і підтвердження законності та забезпечення контролю.5

У бухгалтерському обліку інформація генерується і передається за допомогою документів. Окрім того, що документи є основним джерелом економічної інформації, об'єктом і результатом праці багатьох працівників, у них відображаються розпорядження на здійснення господарських операцій, а також вони слугують підтвердженням їх здійснення.

Отже, в бухгалтерському обліку документ є безперечним письмовим доказом факту господарського життя, який відбувся. Тобто це належним чином складений і оформлений діловий папір, який містить всі істотні характеристики факту господарського життя.

Сукупність бухгалтерських документів, якими оформлюються господарські операції, називається документацією, яка є результатом бухгалтерського спостереження за господарськими операціями та обов'язковою умовою для їх відображення у бухгалтерському обліку.

Важливість правильного та своєчасного документування господарської діяльності підтверджується регулюванням деяких аспектів даного питання нормами законодавства. Так, чинним законодавством чітко визначено сутність первинного документу (табл.1).

Таблиця 1. Трактування поняття "первинний документ" відповідно до законодавства

|  |  |
| --- | --- |
| Нормативні документи | Визначення |
| Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996 | Первинний документ - документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення |
| Закон України "Про інформацію" № 2657-ХІІ | Документ - передбачена законом матеріальна форма одержання, зберігання, використання і поширення інформації шляхом фіксації її на папері, магнітній, кіно, відео, фотоплівці або на іншому носісві |
| Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 | Первинні документи - це письмові свідоцтва, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення |
| ДСТУ 2962-94 | Первинна документація - це сукупність облікових документів, які фіксують здійснення виробничо-господарських операцій і розпорядження на їх проведення |

Залежно від значення у господарській діяльності підприємства, документи виконують різні функції: доказову, інформаційну, контрольну, накопичення і зберігання інформаційних даних.

Доказова функція означає, що документи є письмовим доказом здійснення господарських операцій, тобто мають юридичну силу та використовуються для здійснення контролю й аналізу господарської діяльності, її подальшого планування, а також у ході аудиторської перевірки, проведення бухгалтерської експертизи, ревізії, у судовому процесі.

Особливою є роль документів у здійсненні контролю за доцільністю господарських операцій. Своєчасне та правильне документування господарських операцій забезпечує контроль за збереженням майна власника.

Від якості первинних документів залежить якість бухгалтерського обліку на підприємстві. Тому кожна господарська операція, яка відбувається на підприємстві, повинна бути документально оформлена, оскільки без її підтвердження відповідним документом вона не може бути відображена в бухгалтерському обліку. У своїй роботі кожен бухгалтер повинен керуватися правилом: "Немає документу - немає запису". Кожен документ повинен бути оформлений відповідно до встановлених вимог.

Неправильне складання документів (а тим більше їх відсутність) - одна з основних причин виникнення конфліктів з податковими органами, контрагентами, працівниками. За відсутності належним чином оформлених документів підприємство стикається з необхідністю доведення факту здійснення певних господарських операцій за допомогою інших наявних документів, що досить часто виявляється складним завданням.

Нечітка організація роботи з документами призводить до зниження якості їх оформлення, збільшення строків опрацювання інформаційних даних, затримки проходження документів і їх виконання, відсутності контролю за виконавцями, надмірності документообороту. Все це знижує інтенсивність діяльності підприємства, якість обслуговування клієнтів і здатність підприємства підтримувати зовнішні контакти, призводить до фактичної некерованості підприємством.

Для організації ефективної обробки великої кількості документів і особливостей їх складання бухгалтер повинен вміти їх класифікувати. Крім того, правильна класифікація документів є основою раціональної організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Бухгалтерські документи можна класифікувати за багатьма ознаками, основні з яких наведено в табл.2.

Таблиця 2. Класифікація первинних документів у бухгалтерському обліку

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Класифікаційна ознака | Види документів | Характеристика документів |
| 1 | 2 | 3 |
| 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 і 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 |
|  | виправдовуючі (виконавчі)  | підтверджують здійснення господарської операції |
|  | комбіновані | поєднують ознаки попередніх видів |

Особливе місце серед документів займає нечисленна, але важлива для облікового підрозділу підприємства організаційно-розпорядча документація, яка забезпечує як організацію роботи бухгалтерської служби (Положення про бухгалтерську службу, посадові інструкції посадових працівників), так і правову основу господарських операцій (накази або розпорядження, акти перевірок, протоколи засідань тощо).

Важливими є також уніфіковані документи, призначені для оформлення ряду 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.

Бланк - друкована форма документу з реквізитами, які містять постійну інформацію. У бланку може розміщуватися емблема підприємства, товарний знак та ін.

Найбільш розповсюдженими є бланки актів, довідок, службових листів, контрактів, договорів і ряду первинних документів. На бланках типових і спеціалізованих форм, затверджених міністерствами та відомствами України, складаються фінансова, податкова та статистична звітність.

У випадках, передбачених законодавством, бланки первинних документів можуть відноситися до бланків суворої звітності. Форми бланків суворої звітності затверджуються відповідними державними органами та друкуються централізовано масовим тиражем на спеціальному папері із захисними складовими. Всі бланки суворої звітності підлягають нумерації, порядок нанесення якої встановлюється державними органами. Використання і порядок реєстрації руху бланків суворої звітності, а також перелік господарських операцій, оформлення яких відбувається на таких бланках, визначається окремими нормативними документами. Вирішення окремих питань щодо використання бланків суворої звітності належить до повноважень посадових осіб на рівні підприємства (наприклад, може складатися перелік осіб, які у своїй діяльності використовують такі бланки).

У випадках, передбачених законодавством, бланки первинних документів можуть відноситися до бланків суворої звітності. Форми бланків суворої звітності затверджуються відповідними державними органами та друкуються централізовано масовим тиражем на спеціальному папері із захисними складовими. Всі бланки суворої звітності підлягають нумерації, порядок нанесення якої встановлюється державними органами. Використання і порядок реєстрації руху бланків суворої звітності, а також перелік господарських операцій, оформлення яких відбувається на таких бланках, визначається окремими нормативними документами. Вирішення окремих питань щодо використання бланків суворої звітності належить до повноважень посадових осіб на рівні підприємства (наприклад, може складатися перелік осіб, які у своїй діяльності використовують такі бланки).

Обов'язковими є реквізити, передбачені в усіх документах, незалежно від виду останніх. Вони наносяться на стандартні аркуші паперу друкарським способом, за допомогою комп'ютерних засобів або спеціального штампу, і утворюють бланк документу.

Якщо в документі не заповнено 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 підтверджуючими у здійсненні господарських операцій.

У сучасних умовах, окрім передбачених законодавством обов'язкових реквізитів, необхідно вміти "читати"3 й заповнювати ще й ряд позначень і кодів, які можуть передбачатися типовими формами документів залежно від характеру операції (табл.3).

Таблиця 3. Пояснення деяких додаткових реквізитів документів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № з/п | Код (позначення)  | Пояснення |
| 1 | УКУД | Код відповідно до Українського класифікатора управлінської документації |
| 2 | КОПФГ | Класифікація організаційно-правових форм господарювання |
| Шифри для типових форм первинних документів |
| 3 | оз | Основні засоби (для типових форм з обліку основних засобів)  |
| 4 | НА | Нематеріальні активи (для типових форм з обліку нематеріальних активів)  |
| 5 | П | Персонал (для типових форм з обліку особового складу та використання робочого часу; розрахунків з робітниками та службовцями із заробітної плати)  |
| 6 | ЕСМ |  (для типових форм з обліку роботи будівельних машин та механізмів)  |
| 7  | ко | Касовий ордер (для типових форм з обліку касових операцій)  |
| 8 | сз | Сувора звітність (для типових форм з обліку бланків суворої звітності)  |
| 9 | м | Матеріали (для типових форм з обліку ТМЦ)  |
| 10 | мш | Малоцінні та швидкозношувані предмети (для типових форм з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів)  |
| 11 | тн, тз, т | Транспортна документація (для типових форм єдиної первинної документації)  |
| 12 | інв.  | Інвентаризація (для типових форм з обліку результатів інвентаризації)  |
| 13 | мд | Митна декларація (для типових форм з обліку ТМЦ, які використовуються у ЗЕД)  |

Форми первинних документів можуть самостійно розроблятися і затверджуватися внутрішніми розпорядчими документами підприємства з урахуванням обов'язкових реквізитів. Однак застосування таких документів можливе і має юридичну силу лише в межах даного підприємства (хоча може бути використане як доказ у слідстві, якщо документ оформлений чорнилом). При розробці документів обов'язковим є дотримання полів (верхнього та нижнього не менше 2 см, лівого - 3 см та правого не менше 1 см). Особливу увагу слід звертати на поле з лівої сторони, що дозволить забезпечити збереження інформаційних даних після підшивки документів.

Для забезпечення контролю та відповідальності за правильність оформлення і виконання документів керівником підприємства затверджується перелік посадових осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення операції, пов'язаних із витрачанням грошових коштів і відпуском товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних та інших активів. Кількість таких осіб повинна бути обмеженою.

Право підпису документів від імені юридичної особи, наприклад, договорів, може надаватися шляхом видачі доручення на підписання документів, оформленого відповідно до вимог законодавства.

Окрім підтвердження здійснення господарської операції і правильності її оформлення, підпис відповідної посадової особи також може бути розпорядженням на здійснення господарських операцій.

Грошові та розрахункові документи, документи щодо фінансових і кредитних зобов'язань підписуються керівником і головним бухгалтером або вповноваженими особами. Вказані документи без підпису головного бухгалтера або вповноважених осіб вважаються недійсними та не повинні прийматися до виконання працівниками бухгалтерської служби підприємства.

Письмове розпорядження на оплату керівник надає у вигляді вказівки "Бухгалтерській службі оплатити" на рахунку-фактурі та ставить дату й підпис. Рахунок-фактура з вказівкою керівника на оплату підшивається до відповідних виписок банку та платіжного доручення.

Письмові розпорядження на оплату рахунків і здійснення інших грошових операцій можуть надаватися керівником підприємства головному бухгалтеру й іншими способами. Форма таких письмових вказівок обумовлюється в Положенні про бухгалтерську службу.

Головний бухгалтер приймає для виконання вказівки керівника у письмовій формі лише у тому випадку, якщо йому надано складені з дотриманням усіх вимог документи, необхідні для здійснення операції.

З прийняттям Цивільного Кодексу України з'явилися нові можливості для підписання документів, зокрема, за допомогою факсиміле як аналога власноручного підпису.

Факсиміле - це печатка, за допомогою якої відтворюється підпис уповноваженої особи, тобто його копія.

Відповідно до законодавства виготовлення факсиміле відбувається за клопотанням, підписаним керівником підприємства. Отримання дозволу органів внутрішніх справ для виготовлення факсиміле не потрібне.

Для уникнення зловживань внаслідок використання факсимільного підпису законодавством передбачено, що використання факсиміле допускається лише у випадках, встановлених законодавством, іншими актами цивільного законодавства або за письмовою згодою сторін, в якій мають міститися зразки відповідного аналога власноручних підписів представників сторін.

На підприємстві варто розробити документи щодо порядку використання факсиміле. Порядок використання факсиміле можливо встановити в інструкції, де зазначити, яка особа має право на підписання документів за допомогою факсиміле, визначити, які документи можна підписувати за допомогою факсиміле, порядок його зберігання. Варто також передбачити особу, відповідальну за використання і зберігання факсиміле. Усіх осіб, які будуть мати справу з факсиміле, необхідно ознайомити з інструкцією під розписку. Також бажано встановити обов'язок особи, яка проставила підпис за допомогою факсиміле, поставити в документі і свій підпис, що буде доказом того, хто використав факсиміле.

На всіх підприємствах повинен встановлюватися порядок приймання і реєстрації документів, які надходять, відправлення вихідних документів, реєстрації і контролю за виконанням документів, збереженням оброблених документів, листуванням з окремими підприємствами та особами, зберіганням документів в архівах. Така сукупність робіт називається діловодством - діяльністю, яка охоплює питання документування та організації роботи з документами в процесі управління.

Нині для більшості підприємств характерною є відсутність упорядкованого діловодства, однак, саме чітко організоване діловодство визначає документальне забезпечення управління підприємством і може суттєво підвищити ефективність його діяльності.

Крім того, діловодство повинне забезпечувати оперативну роботу бухгалтерської служби, можливість здійснення контролю за створенням, виконанням і зберіганням кожного документа. Налагоджене діловодство забезпечує уникнення труднощів у процесі приймання-передачі справ від бухгалтера, який звільняється, бухгалтеру, якого призначають на посаду.

Організація діловодства проводиться відповідно до методичних рекомендацій щодо практичного використання основних положень Єдиної державної системи діловодства.

Базовим поняттям у діловодстві є номенклатура справ - довідник із систематизованим переліком заголовків справ і зазначенням термінів їх зберігання. Номенклатура справ відіграє роль класифікатора щодо розміщення документів у справах. Крім того, номенклатура повинна передбачати перелік посадових осіб, які відповідають за формування справ.

Для розробки справ необхідно вивчити діяльність підприємства в цілому та кожного структурного підрозділу зокрема.

Справи в номенклатурі можуть групуватися за такими розділами:

організаційно-розпорядча документація;

первинні документи;

облікові регістри;

планова та звітна документація;

листи.

Групування справ супроводжується присвоєнням індексів, тобто умовним позначенням кожної справи. Індекс справи може містити номер структурного підрозділу та порядковий номер заголовку справи.

Номенклатуру справ у розрізі окремих структурних підрозділів підприємства розробляє посадова особа, відповідальна за діловодство (секретар-референт), із залученням фахівців архівної справи (архіваріусів). За відсутності таких посад розробкою номенклатури справ може займатися бухгалтер.

У процесі розробки номенклатури справ бухгалтерської служби необхідно дотримуватися таких вимог: чітко відокремлювати бухгалтерські документи від інших; суворо дотримуватися порядку обробки документів, що дозволить налагодити ритмічність у веденні бухгалтерського обліку.

Рознесення документів у справи (заведені папки з твердого картону) відповідно до номенклатури справ називається формуванням справ.

На обкладинці справи вказуються: назва підприємства; назва підрозділу підприємства; номер справи; заголовок справи; дата заведення і завершення формування справи; кількість листів; строк зберігання. Заголовок для обкладинки справи береться з номенклатури.

Справа вважається заведеною з моменту внесення до неї першого документу та формується у відповідному підрозділі підприємства, де зберігається до передачі на зберігання в архів.

Формуючи справи, необхідно враховувати терміни зберігання документів, визначені законодавством.

Деякі документи, наприклад, документація з організації бухгалтерського обліку (Положення про облікову політику, графік документообороту тощо) можуть зберігатися в поточному архіві постійно, що зумовлено потребою їх постійного використання.

Номенклатура справ погоджується з архіваріусом і затверджується керівником підприємства.

Документи підшиваються у справу за один календарний рік. Крім того, до справи повинні підшиватися лише документи, передбачені номенклатурою. У випадку появи не передбачених номенклатурою документів, заводиться самостійна справа, а її назва дописується в номенклатуру справ під резервним номером.

У справу включаються документи лише в одному екземплярі в оригіналі за хронологічним чи логічним порядком (або в поєднанні). Чернетки та копії до справи не підшиваються. Винятками можуть бути чернетки та копії особливо цінних документів, на яких є резолюції, помітки, візи, що доповнюють зміст оригіналів.

Додатки до документів також повинні включатися у справу. Якщо додатки займають великий обсяг, їх можна підшивати в самостійні томи.

Планові й звітні документи (плани, заявки, кошториси, звіти й розрахунки до них) розміщуються в справи того року, до якого вони відносяться за змістом, незалежно від часу її складання або дати надходження. Наприклад, звітність за 2003 р. буде складатися у 2004 p., але розміщується в справу 2003 р. і навпаки, план на 2005 р. складається в 2004 p., а розміщується в справу 2005 р.

Бухгалтерські документи групуються в хронологічному порядку. Документи за окремий місяць відділяються від документів за інші місяці листком паперу із зазначенням назви відповідного календарного періоду. Розпорядчі документи (накази, розпорядження, постанови і т.д.) формуються за видами документів у хронологічному порядку. Листи систематизуються у хронологічному порядку. Документи-відповіді підшиваються за документами-запитами.

Окрім хронологічного порядку в справі документи можуть систематизуватися за алфавітом. Алфавітна систематизація документів передбачає використання прізвищ їх авторів, назв контрагентів тощо. Наприклад, особові рахунки працівників із заробітної плати, копії ідентифікаційних кодів і паспортів групуються в справу в межах року й розміщуються в алфавітному порядку.

Для зручності товщина справи не повинна перевищувати 30-40 мм, а кількість документів - 250 листів. Якщо документів більше, справа розділяється на томи.

У кінці справи на окремому аркуші необхідно зазначати кількість пронумерованих аркушів (цифрами та словами).

Оброблені та виконані документи повинні розноситися у справи до кінця робочого дня. Щоденне дотримання цього нескладного правила забезпечить систематизацію документів і швидкий пошук, виключить можливість їх втрати.