

Тема 1: Первинне спостереження, документація та інвентаризація
Тема: Класифікація документів за первинними ознаками. Вимоги до складання документів.
План лекції

1. Документ. Значення документації.
2. Вимоги до первинних документів.
3. Бланки для складання документів. Уніфікація та стандартизація.
4. Класифікація документів.

1. Записи у бухгалтерському обліку здійснюються на підставі документів. У Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" записано (ст. 9), що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо — безпосередньо після її закінчення.

Документ (лат. *йоситеніум*) — це письмовий доказ фактичного здійснення господарської операції або письмове розпорядження на право її здійснення. В бухгалтерському обліку документ є початком і основою його ведення. Кожна господарська операція оформляється документом. Первинні документи становлять основу бухгалтерського обліку. *Як правило, уже в перший день своєї роботи бухгалтер має справу з документами. Бухгалтерський облік починається з оформлення первинного документа.* Тільки первинні документи є підставою для подальших записів на рахунках бухгалтерського обліку.

Первинні документи — це письмові свідоцтва, що фіксують і підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Господарські операції — це факти підприємницької та іншої діяльності, що впливають на стан майна, капіталу, зобов'язань або фінансових результатів.

Оформлення господарських операцій документами називається документацією, або документуванням. Вона є елементом методу бухгалтерського обліку і обов'язковою умовою для відображення операцій в обліку шляхом суцільного і безперервного спостереження та контролю за діяльністю підприємства.

Порядок документального оформлення господарських операцій визначено Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88, та іншими інструктивними матеріалами.

Значення документації:

- 1) економічне значення полягає в тому, що за допомогою документів здійснюються контроль і аналіз господарських операцій;
- 2) юридичне значення — документ є письмовим доказом здійснення операції і підтверджує її законність.
- 3) документація забезпечує попередній і поточний контроль за проведенням операцій.

Від якості первинних документів залежить якість всього бухгалтерського обліку. Їх складання займає більше половини всіх робіт з ведення бухгалтерського обліку. Бухгалтерські документи виконують функції розпорядчого і виконавчого характеру. Документ, підписаний керівником підприємства, є розпорядчим. Цей же документ після здійснення операції відображає і виправдовує її.

Економічну доцільність і законність господарської операції аналізують під час оформлення її документом.

Заповнення в документі всіх його реквізитів називається складанням документа, а проставлення дозвільних надписів, резолюцій, віз, печаток і штампів на цьому документі — оформленням. У літературі документацію ще називають документуванням, або первинним обліком. Він є початковою стадією та основою бухгалтерського обліку.

2. Вимоги до первинних документів

1. Своєчасність складання. Первинні документи повинні складатися в момент здійснення господарської операції або одразу після її здійснення.

2. Достовірність показників.

3. Правильність оформлення:

1). Первинні документи мають складатися українською мовою. Поряд з українською може застосовуватися інша мова, визначена законом. Документи, що є підставою для записів у бухгалтерському обліку і складені іноземною мовою, повинні мати впорядкований автентичний переклад на зазначену мову. *Автентичний переклад — офіційно визнаний, рівнозначний іншому тексту, складеному іншою мовою, і такий, що має однакову з ним юридичну силу. Такі вимоги до перекладу можуть забезпечити спеціалізоване бюро перекладів або інші особи, які мають на те відповідну ліцензію.*

2). Записи у первинних документах, облікових реєстрах мають бути чіткими, без підчищень, забруднень та інших дефектів, здійснюватися тільки в темному кольорі чорнилом, пастою кулькових ручок, за допомогою друкарських машинок, принтерів, засобів механізації та іншими засобами, які б забезпечили збереження цих записів протягом устанавленого терміну зберігання документів та запобігли б внесенню несанкціонованих непомітних виправлень. Документи, пов'язані з оформленням грошових операцій, складають на спеціальних бланках, захищених від виправлень (на бланках суворого обліку). Вільні рядки в первинних документах підлягають обов'язковому прокреслюванню.

Відповідальність за своєчасне і якісне складання документів, передачу їх у встановлені графіком документообігу терміни для відображення у бухгалтерському обліку, за достовірність даних, наведених у документах, **несуть особи, які склали і підписали ці документи.**

3). Правильно оформлений документ містить всі необхідні реквізити - показники, що містяться в документі та характеризують операцію.

Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або магнітних носіях і мають містити такі **обов'язкові реквізити:**

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від характеру операції та технології обробки даних до первинних документів можуть бути включені додаткові реквізити: ідентифікаційний код підприємства, установи з Державного реєстру, номер документа, підстава для здійснення операцій, дані про документ, що засвідчує особу одержувача, тощо.

Документи, створені засобами обчислювальної техніки на машинозчитуваних носіях, застосовують у бухгалтерському обліку за умови надання їм юридичної сили і доказовості.

Документ, виготовлений машинним способом, повинен бути записаний на матеріальному носії (магнітному, паперовому), виготовлений і розмічений за вимогами відповідного стандарту і закодований згідно з затвердженою системою кодифікації.

Якщо документ не має будь-якого з обов'язкових реквізитів, він втрачає юридичну силу і не може бути підставою для записів у бухгалтерському обліку. *Наприклад, у документі не вказана дата його складання. Такий документ не може братися до уваги юридичними органами.*

Документ може бути підписаний особисто, із застосуванням факсиміле, штамп, символу або іншим механічним чи електронним способом посвідчення. Підписи осіб,

відповідальних за складання первинних документів на обчислювальних машинах та інших засобах організаційної техніки, виконуються у вигляді пароллю або іншим способом авторизації, що дає змогу однозначно ідентифікувати особу, яка здійснила господарську операцію. Якщо на документі потрібно робити два або більше підписів, то перший ставиться зверху або зліва від другого та інших підписів.

3. Первинні документи складають:

1) *на бланках типових форм*, затверджених Міністерством фінансів України та Державним комітетом статистики України;

2) *на бланках спеціалізованих форм*, затверджених міністерствами і відомствами України.

3) *на виготовлених самостійно бланків*, які мають обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм.

Бланки документів виготовляються друкарським способом. У них вписують від руки або машинним способом ті показники, які характеризують відповідну операцію.

При створенні бланків документів важливе значення мають їх уніфікація та стандартизація. **Уніфікація** - це розробка єдиних форм документів для однорідних операцій на підприємствах і в організаціях різних галузей і форм власності. Наприклад, уніфіковано всі банківські та касові документи. *Спеціалізовані форми бланків документів призначені для використання тільки в окремій галузі. Наприклад, у сільському господарстві є "Щоденник надходження сільськогосподарської продукції", "Журнал обліку надою молока", "Акт на оприбуткування приплоду тварин" та ін.*

Стандартизація форм бланків документів – це встановлення для бланків однотипних документів однакового розміру і форми з завчасним визначенням, де повинні розміщуватися реквізити документів.

Типові форми первинних бланків документів затверджені наказом Міністерства статистики України від 27 липня 1998 р. № 263 "Про затвердження типових форм первинного обліку та інструкції про порядок їх виготовлення, зберігання і застосування".

4. Класифікація документів

Класифікація документів — це поділ їх на групи за певними ознаками. Вона допомагає глибше зрозуміти суть документів, порядок їх складання та використання.

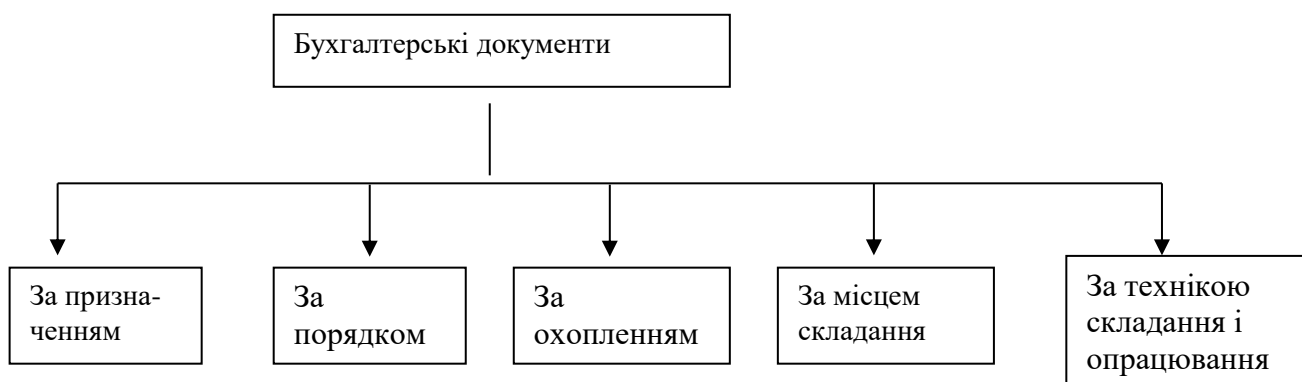


Рис.1. Класифікація бухгалтерських документів

За призначенням документи поділяють на розпорядчі, виконавчі, бухгалтерського оформлення і комбіновані.

Розпорядчі документи — це такі, які містять розпорядження (дозвіл) на здійснення операції. До них належать накази про прийняття на роботу, накази про звільнення, чеки на

одержання грошей у банку, доручення тощо. Не підтверджують факту здійснення операції, не служать підставою для відображення їх в обліку.

Виконавчі документи — це такі, які підтверджують факт здійснення операції. Це виписки з банків, квитанції, авансові звіти. Вони є виправданням для виконавців (банків, матеріально відповідальних осіб) у використанні коштів або матеріальних цінностей.

Документи бухгалтерського оформлення — це такі, якими оформляють різні бухгалтерські записи. До них належать довідки, розрахунки з нарахування амортизації основних засобів, розрахунки з розподілу загальновиробничих витрат та ін. Ці документи складають, як правило, працівники бухгалтерії. їх призначення полягає в технічній підготовці облікових записів. Такі документи не відображають безпосередньо господарські операції.

Комбіновані документи — це такі, які об'єднують функції декількох документів (розпорядчих, виконавчих і бухгалтерського оформлення). Наприклад, видатковий касовий ордер, за яким видають гроші з каси, на першому етапі містить розпорядження касиру видати гроші (розпорядча функція). Після видачі грошей цей документ відображає виконавчу функцію і є виправданням за видані гроші. На наступному етапі за касовим ордером відображають кореспонденцію рахунків, тобто виконується функція бухгалтерського оформлення. Отже, це комбінований документ. Касовий ордер застосовується для оформлення видачі грошей з каси при обробці інформації як з використанням обчислювальної техніки, так і без неї.

За порядком складання документи поділяють на первинні та зведені. **Первинні документи** — це такі, які безпосередньо відображають операцію. На підставі однорідних первинних документів складають **зведені**. Наприклад, накладна на видачу матеріалів зі складу є первинним документом, а звіт про рух матеріальних цінностей, що складений на підставі первинних документів, є зведеним документом. Первинні документи додають до зведеного документа, що узагальнює їх зміст.

За способом охоплення операцій документи поділяють на разові та накопичувальні. **Разові документи** використовують для здійснення і відображення операції один раз. Відразу після складання разові документи можуть бути підставою для бух. записів. **Накопичувальні документи** використовують для оформлення однорідних господарських операцій, які систематично повторюються і накопичуються в міру їх здійснення протягом певного періоду. Це лімітно-забірні картки, відомості випуску готової продукції з виробництва та інші. Використовуються для облікових записів тільки після того, як в них записано останню операцію і підведено підсумок всіх записів.

За місцем складання документи поділяють на внутрішні та зовнішні. **Внутрішні документи** належать і використовують на одному підприємстві. До **зовнішніх документів** належать ті, які надходять на підприємство зі сторони або видаються для використання за межі даного підприємства.

За технікою складання і опрацювання документи є **складені вручну** і машинні, або електронні (складаються **за допомогою обчислювальної техніки**). **Електронний документ** — документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити, що має документ.

Отже, кожний документ залежно від ознаки класифікації належить до різних груп. Наприклад, видатковий касовий ордер: за призначенням — комбінований документ; за порядком складання — первинний; за способом охоплення операцій — разовий; за місцем складання — внутрішній; за технікою складання — паперовий документ.

Тема: Документообіг, його організація. Помилки в бухгалтерських записах, виправлення помилок в документах.

План лекції

1. Документообіг, його організація. Графік документообігу.

2. Помилки в бухгалтерських записах.
3. Способи виправлення помилок.

1. Рух документів у процесі їх оперативного використання і бухгалтерського опрацювання з моменту складання або одержання документа від інших підприємств до передачі на зберігання в архів називається документообігом.

З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом керівника підприємства, установи встановлюється **графік документообігу**, в якому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву.

Графік документообігу на підприємстві, в установі має забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначити мінімальний термін його знаходження в підрозділі, а також сприяти поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його автоматизації.

Графік документообігу оформляється у вигляді схеми або переліку робіт зі створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, установи, а також з указанням конкретних виконавців та строками опрацювання документів (табл. 1).

Працівники підприємства, установи створюють і подають первинні документи, які належать до сфери їхньої діяльності, за графіком документообігу. Для цього кожному виконавцю видається **витяг із графіка**. У витязі наводиться перелік документів, що відносяться до обов'язків виконавця, терміни їх подання та підрозділи підприємства, установи, до яких передаються ці документи.

Графік документообігу розробляється головним бухгалтером та затверджується керівником. Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу на підприємстві, в установі здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальну установку необхідних документів та відомостей є обов'язковими для всіх підрозділів і служб підприємства.

Таблиця 1. Графік документообігу на 20 _ р.

Назва документа	Створення документа			Перевірка документа		Обробка документа			Передача в архів	
	Кількість примірників	Відповідальний за виписку	Відповідальний за виконання	Відповідальний за перевірку	Відповідальний за здачу	Строк здавання	Виконавець	Строк виконання	Виконавець	Строк виконання
Табель обліку робочого часу	1	Цех	Керівник Підрозділу	Бухгалтер	Бухгалтер	Першого числа кожного місяця	Бухгалтерія	Другого числа кожного місяця	Бухгалтерія	П'ятого числа кожного місяця
іт. д.										

2. Помилки в бухгалтерських записах.

У процесі облікової реєстрації господарських операцій можуть виникнути помилки. Це можуть бути:

- 1) прості описки;
- 2) невірно визначені суми;
- 3) невірна кореспонденція рахунків;
- 4) розбіжність в записах облікових реєстрів.

Виявляють помилки різними способами залежно від їх характеру. Так, **помилки, обумовлені порушенням методу подвійного запису** виявляються при складанні оборотної відомості або шахової оборотної відомості по рахункам синтетичного обліку. Також записи в облікових реєстрах (журналах-ордерах, меморіальних ордерах) звіряють з даними первинних документів, що послужили підставою для записів у них. Якщо виявляються **розбіжності в записах облікових реєстрів**, то помилку виявляють шляхом візуального перегляду записів або їх **пунктування**. Пунктування полягає в тому, що перевірену суму позначають знаком "V" або крапкою (пунктують). Це дає змогу бачити, які записи вже перевірено. **Помилки в визначенні кореспонденції рахунків** виявляються при ознайомленні з економічним змістом відображених в обліку операцій.

3. Порядок виправлення помилок залежить від їх характеру та від того, на якому етапі виявлена помилка. Використовують такі способи виправлення помилок:

- 1) **коректурний,**
- 2) **спосіб "червоного сторно",**
- 3) **спосіб доповнюючих проводок.**

Коректурний спосіб полягає в тому, що неправильні цифри або текст закреслюють однією рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, і над закресленим пишуть правильний текст або цифри. Робиться **застережний надпис**: "виправлено", підписується особа, яка зробила виправлення в первинному документі або обліковому реєстрі, зазначається дата виправлення.

Цей спосіб застосовується для виправлення описок або помилок поточного місяця у бухгалтерських документах та облікових реєстрах, в яких ще не підбиті підсумки. В касових та банківських документах ніякі виправлення, навіть застережні, не допускаються. Документи, пов'язані з оформленням грошових операцій (грошові чеки, векселі) складають на спеціальних бланках, захищених від виправлень (бланки суворого обліку).

Помилки, виявлені після підбиття підсумків в облікових реєстрах, виправляють способом "червоного сторно" або додаткових проводок.

Спосіб "червоного сторно" полягає в тому, що складається **бухгалтерська довідка**, до якої виявлена помилка вписується в тій же кореспонденції рахунків, але червоною пастою (що означає від'ємні числа) або зі знаком "мінус". При підбитті підсумків в обліковому реєстрі суми, записані червоним кольором, віднімаються. Одночасно складається інша бухгалтерська довідка, в якій відображається запис у вірній кореспонденції рахунків.

Спосіб «червоного сторно» використовують і в тому випадку, коли запис зроблено у правильній кореспонденції рахунків, але на більшу суму. Тоді на суму різниці між помилково записаною та вірною сумою роблять часткове сторно (також обов'язково складається бух. довідка).

Приклад

Зроблено запис у дебет рахунку 20 "Виробничі запаси" і у кредит рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" на суму 2865 грн, а потрібно було провести запис на суму 2365 грн. Щоб виправити таку помилку, потрібно зробити запис на цих же рахунках "червоним сторно" на суму 500 грн (2865 грн -- 2365 грн).

Якщо помилковий запис зроблено в кореспонденції рахунків, то його сторнують повністю, а потім відображають суми за новою кореспонденцією рахунків.

Спосіб "доповнюючих проводок" застосовують тоді, коли запис зроблено у вірній кореспонденції рахунків, але в меншій сумі, ніж потрібно. В цьому випадку складають бухгалтерську довідку, в якій відображають доповнюючу бухгалтерську проводку, в тій же кореспонденції, що і початковий запис на доповнюючу суму.

Приклад

На рахунках бухгалтерського обліку операцію відображено в сумі 2865 грн, а потрібно було записати суму 3865 грн. виправлення робиться шляхом додаткового запису на тих самих рахунках на суму помилки 1000 грн (3865 грн - 2865 грн).

Після записів підсумків журналів-ордерів у головну книгу ніякі виправлення в них за поточний місяць не допускаються, а необхідні записи оформляють бухгалтерською довідкою і заносять у головну книгу в наступному місяці. Ці довідки зберігають при відповідному обліковому реєстрі, в якому зроблено виправлення.

Тема: Організація зберігання документів

План:

1. Порядок оформлення документів для передачі їх в архів.
2. Види архівів.
3. Строки зберігання документів.

1. Первинні документи, що пройшли опрацювання, бухгалтерські звіти і баланси **підлягають** обов'язковій **передачі до архіву** під відповідальність головного бухгалтера або зазначеної ним особи.

Первинні документи звітної місяця, що відносяться до відповідного облікового реєстру, комплексуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються і супроводжуються відповідною довідковою для архіву.

Касові документи, авансові звіти, виписки банку з усіма даними до них документами, інші грошові документи, а також документи по операціях з цінними паперами повинні бути підібрані в порядку зростаючих з початку року номерів і переплетів. Окремо переплітаються бухгалтерські звіти.

На папках з документами (що називаються справами) вказується найменування підприємства або організації. Порядковий номер (шифр) систематичного рахунка, номери документів (з № до № включно), кількість документів та до якого звітної періоду вони відносяться (рік, місяць).

Бланки, суворі звітності повинні зберігатися в сейфах або металевих шафах, що забезпечують їх збереження. Всі прийняті на зберігання справи реєструються в архівній книзі, що полегшує знаходження документа у випадку необхідності.

2. Архіви розрізняють поточні і постійні.

Поточний архів організовується безпосередньо в бухгалтерії для зберігання документів звітної року оскільки облікові працівники вимушені часто звертатися до нього для одержання різних довідок. Для поточного архіву відводять спеціальні шафи, ключі, від яких знаходяться в особи, відповідальній за зберігання архіву.

Постійний архів розміщується у спеціально обладнаному приміщенні і призначений для зберігання не тільки бухгалтерських документів і звітності, але і справ інших підрозділів і служб підприємства.

Справи бухгалтерського обліку видаються з архіву тільки за дозволом головного бухгалтера.

Вилучення документів оформляється протоколом (актом), копія якого вручається під розписку посадовій особі, що відповідає за архів.

Результати роботи комісії оформляються актом, копія якого надсилається органу, в управлінні якого знаходиться підприємство, податкову і місцевому фінансовому органу в 10-денний строк.

3. Строки зберігання документів і звітності встановлюються Головним державним управлінням при Кабінеті Міністрів України. Для документів, що послужили підставою для облікових записів, встановлено строк зберігання **три роки**, для актів документальних ревізій, відомості про заробітну плату – **5 років**; особові рахунки робітників і службовців – **75 років**, річні звіти і баланси зберігаються **постійно**.

Після закінчення встановлених строків документи, що мають особливо важливе значення, передаються на зберігання місцевому архіву, а інші документи за погодженням з Головним архівним управлінням підлягають знищенню або здаються у макулатуру, про що спеціальною комісією складається акт і робляться відповідні відмітки в архівній книзі.

Тема: Інвентаризація як засіб забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку.

План:

1. Завдання інвентаризації.
2. Проведення інвентаризації.
3. Види інвентаризації.

1. Однією з основних вимог, що становлять до бухгалтерського обліку є **достовірність** його показників. Проте в процесі зберігання і відпуску товарно-матеріальних цінностей між фактичною наявністю і даними бухгалтерського обліку можуть виникнути розходження, які не піддаються повсякденному обліку, зокрема: в результаті пересортиці, несправності вагомірних приладів, помилкових записів, втрати документів, зловживань матеріально відповідальних осіб та ін. У зв'язку з цим виникає об'єктивна необхідність у такому способі, який би забезпечив можливість перевірки розходжень між даними обліку і фактичної наявності господарських засобів. Це досягається за допомогою **інвентаризації**.

Отже, **інвентаризація** є способом виявлення (з наступним обліком) господарських засобів і джерел їх формування, не оформлених поточною документацією, для забезпечення достовірності показників обліку і звітності підприємства.

2. Здійснюється інвентаризація шляхом перевірки в натурі наявності майна (господарських засобів) підприємства (зважуванням, переліком, обміром та ін.) і порівняння одержаних результатів з даними бухгалтерського обліку. Це дає змогу встановити розходження між даними обліку і фактичною наявністю засобів, тобто лишки або нестачі (якщо вони мали місце), які оформляють відповідними документами і відображають в обліку.

Періодичне проведення інвентаризації є не лише засобом уточнення показників обліку, але і засобом боротьби зі зловживанням матеріально відповідальних осіб, а також упорядкування складського господарства, оскільки при її проведенні одночасно перевіряють стан складських приміщень, правильність зберігання матеріальних цінностей, справність вагомірних приладів.

3. Залежно від повноти охоплення перевіркою засобів господарства інвентаризацію розрізняють повну і часткову.

Повна інвентаризація передбачає суцільну перевірку всього майна підприємства і стану розрахункових відносин. **Часткова інвентаризація** охоплює окремі види засобів (грошових коштів у касі, готовою продукції на складах та ін.). Повна інвентаризація проводиться перед складанням річного звіту, а також у випадках передбачених чинним законодавством (при зміні матеріально відповідальних осіб, приватизації державними підприємств та ін.). Вона дає найбільш повну інформацію, проте не завжди доцільна, оскільки трудомісткість і відволікає значну кількість працівників від основної роботи.

За характером інвентаризації поділяються на **планову і позапланову**. **Планова інвентаризація** проводиться за завчасно складеним планом відповідно до розробленого графіка її проведення (н-д: перед складанням річного звіту). **Позапланова інвентаризація** проводиться за розпорядженням керівника господарства (за вимогою перевіряючого органу, у випадках пожежі, стихійного лиха тощо). Найбільш ефективними є **раптові, часткові інвентаризації**, оскільки вони підвищують відповідальність матеріально відповідальних осіб у своєчасному оприбуткуванні і списанні матеріальних цінностей, правильності їх зберігання, запобігають зловживанням.