

В.В. Мірошник, асп.

Житомирський державний технологічний університет

Метод документування в процесі організації збереження майна власників

В статті розглянуто метод документування, як один з основних засобів виявлення, попередження та запобігання розкраданню матеріально-відповідальними особами майнових цінностей. Запропоновано усунення окремих проблемних питань в організації документообороту на підприємстві з повнотою охоплення обліком усіх господарських операцій, не допускаючи можливості привласнення працівниками майнових цінностей власників.

документування, документообірот, первинні документи, господарська операція, матеріальна відповідальність, майнові цінності, підвітність

Постановка проблеми. Перехід від командитно-адміністративного устрою в ринкову економіку розширило межі приватної форми власності, що стало поштовхом для розширення меж господарських зв'язків в діяльності суб'єктів господарювання, урізноманітнило форми реєстрування майнових відносин, що в свою чергу посилило роль процесу документування.

На сьогодні в Україні не приділяється належної уваги стандартизації та регламентації документального забезпечення діяльності юридичних та фізичних осіб господарювання, що виявляється в допусканні помилок та неточностей в документальному оформленні окремих господарських операцій: процесу приймання та відпуску майнових цінностей.

Не належно регламентований документальний процес на підприємстві є одним із факторів, який сприяє крадіжкам, розкраданням, недостачам, розтратам та виявляється в негативних наслідках втрат майна, що в більшості випадків призводить до збитків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації та контролю документування на підприємстві розглядали у своїх працях наступні вітчизняні та зарубіжні вчені: Л. Астахов, І.М. Бабин, В.В. Бірюков, Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бутинець, М. Білуха, О. Гладун, О. Журавлева, М. Кужельний, П.О. Куцик, М. Ларін, С. Левицька, Н.С. Макарова, О. Мітченко, П.П. Німчинов, О.Є. Тарабрін, М.Ф. Огійчук, О. Осадча, В.І. Подольський, О.В. Приставка, С. Рудницький, Л.В. Самохід, Г. Сокова, В.Я. Соколов, С.В. Шахов та ін.

Мета статті. дослідити та запропонувати деталізований, уніфікований процес документування на підприємстві з метою забезпечення збереження майна власника в процесі прийому-передачі майнових цінностей матеріально-відповідальними працівниками.

© В.В. Мірошник, 2012

Виклад основного матеріалу. При радянському уряді приділялось виключно важливе значення збереженню майна та боротьбі з його розкраданням, свідченням чого є розробки науковців тих часів та рішення керівників партійних органів, законодавчі акти. В часи відновлення народного господарства в 20-ті роки ХІХ ст. радянський уряд на чолі з В.І. Леніном в підвищенні економічних показників країни віддавали пріоритет суворому контролю за збереженням соціалістичної власності.

Закликаючи місцеві радянські установи до рішучої боротьби з розкраданням, В.І. Ленін вважав обов'язковим ввести точні звіти кожні два місяці і контроль за тим, скільки закладів представляють такі відомості і скільки ні, які заходи прийняті, чи притягнуті за неналежно організовану боротьбу з розкраданням до відповідальності керуючі правління, фабкоми, чи проводяться обшуки та інші заходи контролю. У цих звітах він пропонував давати відомості про кількість громадських складів, прийомах їх охорони, про кількість розкрадань. Ленін В.І. вимагав суворо карати безпосередніх винуватців розкрадання соціалістичної власності і вести боротьбу з усіма тими, хто потурає злочину [1].

У роки радянської влади система бухгалтерського обліку знаходилась у прямій залежності від діючої системи командно-адміністративного устрою та була зорієнтована на забезпечення управління діяльністю підприємства з боку держави і регулювалась підзаконними актами директивного характеру – інструкціями, наказами, положеннями та методичними вказівками, що затверджувались міністерствами та відомствами країни та республік. Міністерство фінансів СРСР обмежувало будь-які можливості бухгалтера у виборі облікових процедур, регламентуючи їх дії у вигляді документування операцій, типових бухгалтерських проведення, задавалась жорстка структура звітності.

В нинішніх умовах ринкової економіки такої жорсткої регламентації та уніфікації системи документування бухгалтерського обліку немає, деякі питання, щодо ведення обліку відаються на професійне судження бухгалтера.

Така постановка питання можливо і підвищує рейтинг професії бухгалтера серед інших кваліфікаційних професій, але водночас збільшує ризики здійснення порушень в системі бухгалтерського обліку. Матеріали судової практики вказують, що факторами спричинення більшості порушень: вчинення крадіжок, розкрадань, розтрат, лишків, недостач на підприємствах, є неправильний підбір кадрів на матеріально-відповідальні посади; порушення правил організації матеріальної відповідальності на підприємстві; недотримання регламентації ведення обліку і звітності майнових цінностей; незадовільна організація контрольно-ревізійної роботи; неправильне списання майнових цінностей на втрати; наявність неналежних умов зберігання майна, що також спричинює втрати; неналежна охорона об'єктів та неправильне користування ваговимірвальними приладами господарства.

Перебільшити роль бухгалтерських документів в організації бухгалтерського обліку на підприємстві не можливо, адже вислів «не має документу, не має і запису в системі бухгалтерського обліку» вже стає аксіомою теорії бухгалтерського обліку. Ще в 1977 р. проф. П.П. Німчинов (один із фундаторів бухгалтерського обліку як науки) зазначав, що «документ, крім свого основного призначення, використовується також як засіб обґрунтування облікових записів, зняття попереднього і наступного контролю» [2].

Суцільна і безперервна реєстрація всіх господарських операцій в документах є важливим засобом контролю над об'єктами господарської діяльності, правильним та раціональним використанням майна на підприємстві, забезпечення його збереження. Основним джерелом вхідної інформації відносно запасів є первинні документи.

Згідно з визначенням в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 (п. 2.1) 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. Господарські операції – це факти підприємницької та іншої діяльності, що впливають на стан майна, капіталу, зобов'язань і фінансових результатів [3, 4].

Особливу увагу слід звернути на правильне оформлення документів на всіх стадіях кругообороту майна від його надходження на підприємство до вибуття. Процес кругообороту майна включає: 1) *процес надходження* від постачальника – експедитора – перевізника – експедитора – до замовника; 2) *процес руху, переміщення в середині підприємства* переміщення від матеріально відповідальної особи склад (сировини) № 1 – до матеріально відповідальної особи цеху № 1 – ... – до матеріально-відповідальної особи складу (готової продукції) № 2; 3) *процес вибуття* з підприємства. Слід зазначити, що в процесі переміщення між різними підрозділами підприємства майнова цінність може змінюватись.

Для контролю за збереженням майнових цінностей важливе значення має окреслення кола осіб, матеріально-відповідальних за приймання та відпуск майнових цінностей, правильне та своєчасне їх документальне оформлення. З завідуючими складами, комірниками, експедиторами та іншими особами задіяними в процесі здійснення господарських операцій (тих, що мають доступ до майнових цінностей) у встановленому порядку повинні бути заключенні договори про повну матеріальну відповідальність чи колективну (брагадну) матеріальну відповідальність та проведене ознайомлення з посадовими інструкціями.

У типових посадових інструкціях обов'язково містяться такі розділи: загальна частина, де визначена підлеглість працівника, основні задачі та обов'язки працівника, права працівника, матеріальна відповідальність за виконання покладених на нього обов'язків. Для виконання своїх трудових обов'язків працівник повинен чітко знати номенклатуру, асортимент майнових цінностей, призначення та їх властивості, особливості ведення обліку, критерії перевірки та правила оформлення супроводжуючих документів на майнові цінності, що надходять та майнові цінності, що вибувають, документальне оформлення руху майнових цінностей в середині підприємства між різними підрозділами, правила користування вимірювальними інструментами, способи запобігання майнових цінностей від псування при розвантаженні та збереженні на складі, правила проведення інвентаризації тощо.

Правильне оформлення прийому майнових цінностей, що надходять на підприємство, – першочергова умова його збереження та подальшого контролю за ним. З цією метою було розроблено алгоритм дій матеріально-відповідальної особи в процесі приймання майнових цінностей (рис. 1).

Матеріально відповідальні особи, що здійснюють прийом майнових цінностей на склад підприємства повинні чітко знати та виконувати правила прийому матеріальних цінностей його виробничо-технічне призначення, кількість та якість. Недотримання цих правил в багатьох випадках є причинною недостач, оприбуткування неякісних, пошкоджених майнових цінностей, що в свою чергу призводить до необхідності організації претензійної роботи або виявляється в збитках, так як вони не зможуть у встановленому порядку бути пред'явлені в претензії до постачальника.

Матеріально-відповідальна особа приймає майнові цінності за допомогою органолептичних прийомів, потім звіряє їх відповідність з документами постачальника: рахунком, рахунком-фактурою (в деяких випадках можуть бути договором), які являються документальною основою для оплати. Слід ретельно перевірити документи:

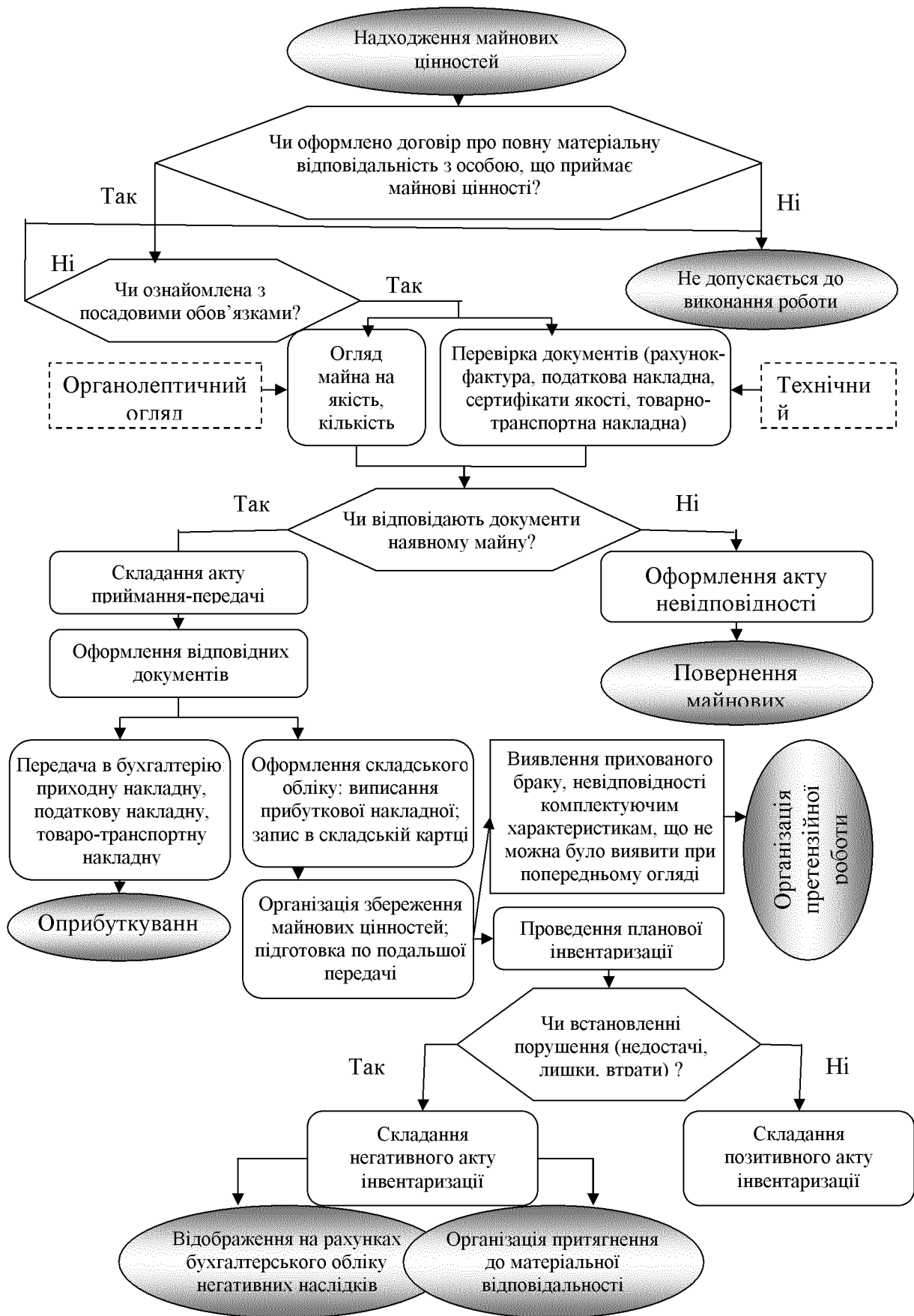


Рисунок 1 - Алгоритм дій матеріально-відповідальної особи в процесі приймання майнових цінностей

рахунок постачальника, звернути увагу на найменування майна, кількість, підсумкову суму та суму ПДВ. Як приклад, лише правильно заповнений рахунок на придбання майнової цінності може бути основою для повернення покупцю ПДВ. Рахунок повинен бути оформлений в двох екземплярах та підписаний особою постачальника та матеріально-відповідальною особою покупця з відповідними відмітками (підпис, штамп, № складу, тощо).

Супровідні документи оформлюються в двох екземплярах: один прикріплюється до рахунку-фактури інших передається до бухгалтерії.

Податкову накладну підписують, ставлять печатку особи що відвантажила товар і та що прийняла. Податкова накладна може виписуватись в чотирьох і більше примірниках в залежності від специфіки діяльності замовника (одна залишається на складі інша передається в бухгалтерію).

При огляді майнових цінностей та перевірки документів можуть бути виявлені розбіжності між фактично отриманою та зазначеною в документах кількістю та якістю матеріальних цінностей та їх пошкодження чи псування. В даному випадку одержувачу необхідно своєчасно оформити акт, в якому слід вказати місце, дату (час) та безпосередніх винуватців. Допущення помилок, неточностей в акті позбавляє можливості одержувача пред'явити претензію до винуватця у відшкодуванні збитку. Акт основний документ, що засвідчує порушення збереження, цілісності майнової цінності з вини перевізників в якому зафіксований факт недостачі, псування, пошкодження, відображається розмір, характер причини його пошкодження. Акт підписується в обов'язковому порядку одним з представників постачальників, матеріально-відповідальною особою замовника та головного бухгалтера замовника.

У випадку відповідності документів та майнових цінностей матеріально-відповідальна особа оформлює первинні документи та робить записи в складському обліку та передає їх до бухгалтерії.

На складі на підставі рахунку (рахунку-фактури), податкової накладної виписується прибуткова накладна і робиться відповідний запис у картці складського обліку (вказується кількість цінностей, що надійшли і виводиться їх залишок). Після цього податкова накладна разом з супроводжуваними документами передається в бухгалтерію, а прибуткова накладна і картка складського обліку зберігаються на складі. До накладної, яка передається в бухгалтерію, повинна обов'язково прикладатися копія прибуткової накладної, для контрольної функції бухгалтерського обліку. Та на практиці зазвичай порушують цю умову, що може бути причиною зловживань (звичайного розкрадання) у випадку змови бухгалтера з комірником або завідувачем складом.

У деяких інших випадках шахраї вчиняють такі порушення: передають разом з податковою накладною до бухгалтерії копію прибуткової накладної, але кількість майнових цінностей у копії не відповідає кількості, що зазначена в оригіналі прибуткової накладної, але збігається з рахунком та податковою накладною. Таким прийомом створюється видимість правильного оприбуткування, і розкрити обман можна якщо зіставити кількість цінностей, що надійшли з копією прибуткової накладної, яка зберігається в бухгалтерії, і в оригіналі, що зберігається на складі.

При наявності широкої номенклатури майнових цінностей (наприклад, коли надходять майнові цінності різного асортименту в більш ніж двадцяти номенклатурних позиціях) бухгалтеру та комірнику необхідно уважно перевіряти всі виписані прибуткові накладні, щоб випадково не пропустити оприбуткувати одну з позиції майнової цінності в рахунках бухгалтерського обліку.

Після оприбуткування майнових цінностей під час проведення чергової інвентаризації або відпуску майнових цінностей у виробництво можуть бути виявлені дефекти, прихований брак, які не можна було виявити під час попереднього огляду

приймання. В такому випадку, щоб зменшити ризики отримання збитку на підприємстві повинна бути організована претензійна робота до постачальників, яка повинна бути обґрунтована доказами, – правильно оформленими документами приймання та оприбуткування.

З метою уникнення втрат майнових цінностей необхідно проводити регулярно звірки, ревізії, інвентаризації особливо коли склад і бухгалтерія знаходяться в віддалених місцях. Підприємствам з великою кількістю організаційних підрозділів та великим оборотом капіталу необхідно, щоб всі перевірки регулярно проводились окремим незалежним підрозділом внутрішнього контролю.

В результаті таких перевірок, ревізій та інвентаризацій у матеріально відповідальних осіб можуть бути виявлені недостачі, крадіжки, лишки, які повинні відповідно бути оформлені в акті перевірки, ревізії, інвентаризації. Необхідно відзначити, що в бухгалтерському обліку не урегульовано необхідним чином питання відображення в інвентаризаційному описі деталей вкрадених об'єктів, з чого випливає, що з даних порівняльної відомості неможливо визначити суму прямого збитку від крадіжки. Така ситуація вимагає складання робочою інвентаризаційною комісією акта довільної форми, в якому необхідно вказати кількість вкрадених деталей (метрів дроту, кабелю) та його вартість за даними бухгалтерського обліку або експертного висновку.

Ще однією проблемою організації документального забезпечення підприємств є недосконалий графік документообороту, і відповідно недосконало налагоджений комунікаційний зв'язок на підприємстві, тобто не має в достатньому обсязі опису структури формалізованого документообороту, схеми існуючих інформаційних потоків, що призводить до проблем в ході організації підзвітності матеріально-відповідальних осіб, оперативного управління інформацією, що втілюється в перешкодах формування на попередніх стадіях записів в аналітичних рахунках фактів господарського життя та в свою чергу в підготовці фінансової звітності.

Висновки. Проведене дослідження факторів, що впливають на негативні наслідки, а саме збитки, підтвердило необхідність розробки алгоритму дій матеріально-відповідальних осіб, щодо правильності документального оформлення надходження майнових цінностей. В ході дослідження було обґрунтовано необхідність уніфікувати оформлення окремих операцій, що є обґрунтуванням в доказовості здійснення правомірних чи не правомірних дій посадових осіб.

Список літератури

1. Ленин В.И. Полное собрание сочинений / Ин-т марксизма-ленинизма при ЦК КПСС. – М.: Госполмиздат, 1958 – Т. 43, С. 286-287.
2. Нимчинов П.П. Общая теория бухгалтерского учета. – Киев, Издательское объединение «Вища школа», 1977. – С. 115.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV.
4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджено наказом МФУ від 24.05.1995.- № 88.

В. Мирошник

Метод документирования в процессе организации сохранности имущества собственника

В статье рассмотрен метод документирования, как одно из основных средств выявления, предупреждения и предотвращения хищения материально-ответственными лицами имущественных ценностей. Предложено устранение отдельных проблемных вопросов в организации документооборота на предприятии с полной охватом учетом всех хозяйственных операций, не допуская возможности присвоения работниками имущественных ценностей владельцев.

V. Miroshnik

Documenting method in the process of organization of owner's property safetykeeping

Documenting method as one of the major way of detecting, predicting and preventing the embezzlement of property by financially responsible employees has been considered in the article. Elimination of certain problematic issues in organization of documents circulation at an enterprise with complete covering by accounting all business transactions, barring from possibilities of owners' property misappropriation by employees, has been suggested.

Одержано 17.02.12