

Наявність дебіторської заборгованості істотно погіршує фінансовий стан підприємства, вона є іммобілізацією грошових засобів, відволіканням їх з господарського обороту, що призводить до зниження темпів росту виробництва і результативних показників діяльності підприємства.

Список літератури

1. Дебіторська заборгованість [Текст] : Положення (стандарт) бухгалтерського облік 10 : [затверджене наказом Мініфіна України від 08.10.1999 №237 ; зі змінами та доповненнями].
2. Фінансові інструменти [Текст] : Положення (стандарт) бухгалтерського облік 13 : [затверджене наказом Мініфіна України від 26.04.2000 №91 ; зі змінами та доповненнями].
3. Дохід [Текст] : Положення (стандарт) бухгалтерського облік 15 : [затверджене наказом Мініфіна України від 29.11.1999 №290 ; зі змінами та доповненнями].
4. Голов, С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами : Приклади і коментарі [Текст] : практ. посібник / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. – К. : Лібра, 2001. – 703 с.
5. Іванчук, Р. М. Деякі міркування щодо методологічних засад формування інформації про дебіторську заборгованість [Текст] / Р. М. Іванчук, О. А. Іванчук // Економічний вісник Донбасу. – 2005. – №1. – С. 11–22.
6. Береза, С. Л. Проблеми визнання дебіторської заборгованості в обліку [Текст] / С. Л. Береза // Вісник ЖДТУ. – 2003. – №4(26). – С. 32–36.
7. Секіріна, Н. В. Проблемні аспекти визначення дебіторської заборгованості за нетоварними операціями та її відображення у фінансовій звітності [Текст] / Н. В. Секіріна // Вісник ДонДУЕТ. – 2004. – №3/2(23). – С.129–135.

Отримано 15.03.2009. ХДУХТ, Харків.

© О.В. Топоркова, Т.О. Євлаш, 2009.

УДК 658.787:658.87

О.О. Нестеренко, асп.

ОСОБЛИВОСТІ КЛАСИФІКАЦІЇ ПЕРВИННИХ ДОКУМЕНТІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ

Розглянуто роль і значення первинних документів на підприємствах роздрібної торгівлі, проаналізовано визначення дефініції «первинний документ» в економічній літературі, розроблено класифікацію первинних документів для підприємств роздрібної торгівлі, яка відповідає сучасним умовам господарювання.

Рассмотрены роль и значение первичных документов на предприятиях розничной торговли, проанализировано определение дефиниции «первичный документ» в экономической литературе, разработана классификация первичных документов для предприятий розничной торговли, которая отвечает современным условиям хозяйствования.

Significance and functions of basic accounting documents in the retail business is examined in the article. The definition of documentation by different economists is analyzed and classification of documents according to the modern management needs is developed.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Основою інформаційної системи бухгалтерського обліку є первинні документи. У бухгалтерському обліку кожна господарська операція фіксується документом. Первинний бухгалтерський документ – це доказ про господарський факт (тобто об’єкт господарювання), зафіксований на певному технічному носії [1, с. 65].

Як показує практика, глибоке розуміння призначення первинного документа, його ролі, основних принципів складання і застосування дозволяє успішно вирішувати складні управлінські ситуації й уникати невиправданих фінансових втрат. Будь-який рух матеріальних, трудових і фінансових ресурсів на торговельному підприємстві повинен бути своєчасно і правильно оформлений первинними обліковими документами. Тільки первинний обліковий документ надає юридичну силу кожній господарській операції.

Незалежно від масштабів діяльності торговельного підприємства, потік оброблювальних документів зазвичай на них достатньо великий. Правильна організація первинного документування на підприємстві роздрібної торгівлі впливає на оперативність, економічність, надійність функціонування підприємства в цілому.

Для того щоб вивчити розмаїття існуючих видів документів, які використовуються в діяльності торговельного підприємства, систематизувати їх, виявити відмінності між видами документів, що виділяються за різними ознаками необхідно провести їх класифікацію. Комплексна класифікація відображає закономірності розвитку документів, розкриває зв’язки між ними, допомагає зорієнтуватися у будь-якій їх множині, служить основою для їх упорядкування в документних системах.

Класифікація облікових документів має також неабияке значення в умовах повної автоматизації обліку на торговельному підприємстві. Для швидкого пошуку документів у системі бухгалтерського обліку правильна класифікація первинних документів надасть змогу за будь-якою ознакою з’ясувати місця виникнення і використання того чи

іншого документа, визначити окремі потоки документів, які реалізують відповідну функцію, уникнути паралелізму.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. З прийняттям законів «Про електронні документи та електронний документообіг» [2] і «Про електронний цифровий підпис» [3] в Україні в науковій літературі з'явилося багато праць присвячених питанням первинного документування та його удосконаленню. Зокрема це праці таких вчених як М. Огійчук, С. Кузнецова, В. Муравський, Г. Беспяньська, В. Лісіна, В. Рудницький, І. Лазаришина, І. Бачинський, Т. Бутинець, В. Поліщук, Т. Мельник та ін. Серед науковців гострі дискусії щодо процесу документування не ведуться. Більшість із них зазначають, що ведення бухгалтерського обліку на підприємстві розпочинається з процесу документування, тобто створення документа та відображення в ньому первинної інформації. Але питання класифікації первинних документів у науковій літературі розглянуті недостатньо і потребують подальших досліджень. Зокрема ці питання набувають особливої актуальності з переходом більшості торговельних підприємств на повністю автоматизований процес первинного документування.

Мета та завдання статті. Метою даної статті є розробка класифікації первинних облікових документів, яка б урахувала сучасні потреби управління підприємствами роздрібною торгівлі.

Виклад основного матеріалу дослідження. Значення бухгалтерських первинних документів у фінансово-господарській діяльності торговельного підприємства визначається не лише тим, що вони є основою і підтвердженням правильності облікових даних. Первинні документи виступають засобами, за допомогою яких здійснюється сама господарська діяльність. Вони використовуються для оперативного керування й управління підприємством. За допомогою первинних документів на торговельному підприємстві ведеться кожного дня спостереження за рухом товарів, грошових коштів підприємства, встановлюється законність та доцільність тих чи інших операцій. Документи підтверджують достовірність облікових даних, допомагають виявити помилки в бухгалтерському обліку.

Таким чином основою бухгалтерського обліку є документи, в яких відображаються господарські операції підприємства і які забезпечують прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Згідно зі ст. 1 розділу I Закону України від 16.07.99 р. №996 «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» первинний документ — це документ, що містить відомості про господарську операцію і підтверджує її здійснення.

О.І. Масна визначає первинний бухгалтерський документ як письмове свідчення про здійснення господарської операції, що має

юридичну силу і не вимагає подальших пояснень та деталізації. Але ми вважаємо недоцільним в сучасних умовах комплексної автоматизації всього процесу бухгалтерського обліку від складання первинного документа до складання звітності, вживати в визначенні поняття «письмове свідоцтво». Адже бухгалтерський документ може бути складений і в електронному вигляді, основним видом документування тут виступає не писемність, а екранність, тобто зображення документа на екрані дисплея комп'ютера.

Подібним є визначення І. Васильєвої, яка зазначає: «первинні документи – це письмові свідчення, які фіксують та підтверджують господарські операції підприємства, організації чи установи»[4].

На думку С.М. Гольцової та І.Й. Плікуса первинний документ – це письмове розпорядження на здійснення господарської операції або письмовий доказ здійсненої операції.

Визначення первинного документа, яке у найбільшому ступені демонструє його роль у процесі формування інформаційних ресурсів управління, надає С.А. Кузнецова: первинний документ повинен нести в собі весь спектр необхідної системі управління облікової інформації щодо факту господарського життя, який у ньому фіксується [5]. Ми цілком погоджуємося з цією думкою і вважаємо, що саме первинні документи є основою інформаційної системи бухгалтерського обліку підприємства. Тому, важливим виявляються питання розробки сучасної класифікації первинних документів, яка дозволить узагальнити принципи складання, оформлення, способи, форми і методи роботи з документами різних класифікаційних груп.

Вивчення літературних джерел з цього питання, показало що більшість авторів [6-9] пропонують класифікувати бухгалтерські документи за наступними ознаками:

- призначенням;
- порядком складання;
- способом відображення операцій;
- місцем складання;
- порядком заповнення.

В.Г. Швець доповнює цей перелік ще двома ознаками: за способом використання та за змістом [10]. Л.Г. Ловінська, Л.В. Жилкіна, О.М. Голенко пропонують класифікувати документи за кількістю позицій: однопозиційні та багатопозиційні [11].

О. Піроженко, Ю. Рудяк, М. Бойцова, М. Казанова для підприємств роздрібної торгівлі пропонують класифікувати документи, які характерні для основних операцій роздрібної торгівлі, на документи для покупців та документи внутрішнього обліку [12].

Аналіз літературних джерел дозволив нам розробити власну класифікацію первинних документів торговельного підприємства (рис. 1).

Визначені різними вченими класифікаційні ознаки ми пропонуємо доповнити наступними позиціями.

За статусом в інформаційній системі бухгалтерського обліку ми виділяємо прості документи та суворой звітності. До простих належать документи форми яких можна змінювати виходячи з потреб та зручності обліку особи, яка їх складає. Бланки суворой звітності мають затверджену форму, яку не можна змінювати та особливу нумерацію. Їх номенклатура визначена постановою Кабінету Міністрів України «Про встановлення порядку виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку» від 19 квітня 1993 р. № 283 зі змінами і доповненнями [13]. До них належать товарно-транспортні накладні на переміщення спирту етилового, високооктанових кисневмісних домішок та алкогольних напоїв, доручення на видачу коштів, акредитиви тощо.

За оформленням однорідних операцій ми пропонуємо виділяти уніфіковані та розроблені самостійно на підприємстві форми документів. Уніфікація документів полягає в установленні одностайного складу та форм управлінських документів, що фіксують здійснення однотипних управлінських функцій.

Для обліку руху товарів у роздрібній мережі можуть використовуватися уніфіковані форми документів, затверджені наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів по обліку сировини і матеріалів» від 21.06.96 р. №193 [14]. Форми первинних документів, за якими немає уніфікованих та галузевих форм можуть розроблятися на підприємствах торгівлі самостійно.

Наприклад, на підприємствах роздрібно́ї торгівлі з метою прискорення оборотних засобів, залучення покупців і, як наслідок, активізації продажу товарів приймається рішення про застосування системи знижок. Але визначення поняття знижка в нормативних документах з бухгалтерського обліку відсутнє, як і форма документа, яким можна її оформляти. Тому на підприємстві необхідно самостійно розробити документ (наприклад, акт на знижку, чи положення про продаж товарів зі знижкою), в якому буде зазначено умови надання знижок, їх відсоток (розмір), період застосування, найменування товарів, на які розповсюджуються знижки тощо.

Україна зараз знаходиться в стадії входження до СОТ відповідно до стратегії формування у державі ринкових відносин. Цей процес, крім того, супроводжується розвитком інформаційних відносин та.

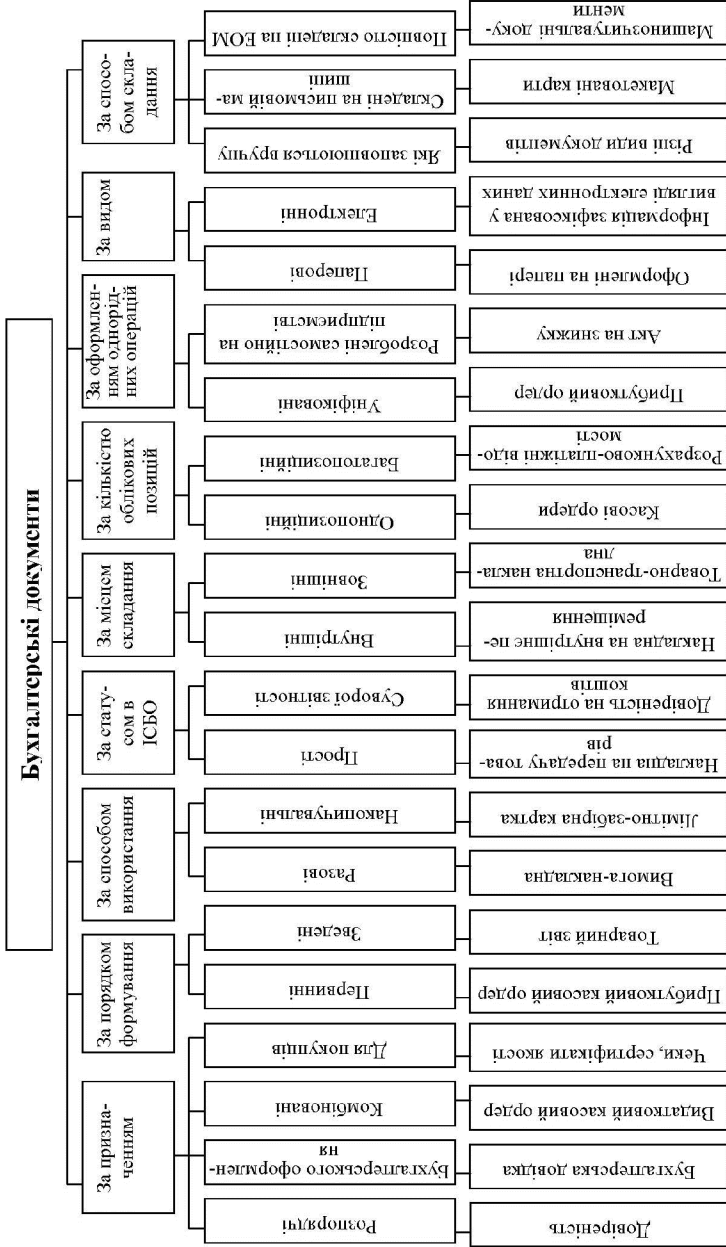


Рисунок 1 – Класифікація бухгалтерських документів

поширенням використання сучасних телекомунікаційних технологій Торгівля як авангардна галузь економіки першою відчуває на собі вплив цих перетворень у суспільстві. При цьому, інформатизація господарської діяльності перш за все пов'язана з електроннізацією процесів фіксації, обробки та зберігання інформації шляхом впровадження на підприємстві торгівлі повністю автоматизованого бездокументного первинного обліку. Останнім часом великі українські підприємства і державні установи проявляють все більший інтерес до автоматизованих систем документообігу і діловодства. Ця тенденція обумовлена неефективністю старих форм і методів управління, необхідністю ухвалювати швидкі й ефективні управлінські рішення на тлі стрімких змін ринку і законодавчої бази. Тому нами виділені такі ознаки класифікації документів: за видом (паперові та електронні) та за способом складання (заповнені вручну та за допомогою ЕОМ).

Так, первинні документи, що підписуються посадовими особами та свідчать про зміну власника, дійсно, треба мати оформленими на паперових носіях – це вимога законодавчих актів. Але внутрішні документи – облікові реєстри, повинні бути мобільними та давати можливість групувати та отримувати для користувача ту інформацію, яка йому потрібна для вирішення конкретного питання, що можливо без зайвих трудовитрат лише за допомогою комп'ютерної техніки. Це підтверджується й передбаченими термінами збереження таких реєстрів, які не є постійними [15]. Тому для будь-якого великого підприємства актуальними є проблеми автоматизації зберігання, пошуку і обробки інформації, забезпечення безпеки її передачі і можливості сумісного використання.

На торговельних підприємствах усе частіше використовують системи електронного документообігу. Результатом впровадження системи електронного документообігу має стати збільшення швидкості обміну інформацією як усередині організації, так і з територіально віддаленими структурами, зниження транзакційних витрат.

У системі електронного документообігу електронні документи можна класифікувати за такими ознаками (рис. 2)

В основу першої класифікаційної групи покладено принцип безпеки документів в інформаційній системі. Кожній посадовій особі торговельного підприємства в рамках електронної системи документообігу визначені повноваження (тобто визначено, які дії стосовно документів може виконувати конкретний користувач): чи має право особа ініціювати проект, реєструвати документ, змінювати настройки; регламентується порядок спілкування з іншими посадовими особами. Тобто формується режим доступу конкретної посадової особи до документів, щоб не виникло витікання інформації за межі підприємства.



Рисунок 2 – Класифікація електронних документів

Проблема збереження електронних документів від копіювання, модифікації і підробки вимагає для свого вирішення специфічних засобів і методів захисту. Одним з поширених у світі засобів такого захисту є електронний цифровий підпис, який за допомогою спеціального програмного забезпечення підтверджує достовірність інформації документа, його реквізитів і факту підписання конкретною особою. Тому доцільно класифікувати електронні документи за ознакою наявності юридичного статусу: підписані електронним цифровим підписом та без електронного цифрового підпису.

Провайдером сервісу електронного цифрового підпису в Україні є Центри сертифікації ключів. Центри сертифікації ключів займаються обслуговуванням клієнтів, надаючи повний комплекс послуг, пов'язаних з використанням електронного цифрового підпису. Для отримання можливості роботи з електронним цифровим підписом у Центрі сертифікації ключів необхідно пройти процедури реєстрації, генерації ключів електронного цифрового підпису, формування Сертифікату відкритого ключа, і одержати пакет клієнта Центру сертифікації ключів. Акредитованими центрами сертифікації ключів в Україні є компанії «MASTERKEY», ЗАТ «ІВК», ТОВ «Український сертифікаційний центр», ТОВ «Арт-Мастер», ДП «Українські спеціальні системи» та ін.

Таким чином, документи, які виходять за межі торговельного підприємства, для підтвердження їх юридичної сили необхідно затверджувати електронним цифровим підписом. А документи, які циркулюють в межах підприємства та не потребують юридичного підтвердження, можуть його і не мати, таким документом на торговельному підприємстві може бути накладна на внутрішнє переміщення товарів. Внутрішні електронні документи теж мають бути «підписаними», але внутрішні системи авторизації та обмеження доступу є значно прості-

шими і входять до складу будь-якого програмного комплексу з організації обліку або управління запасами.

Висновки. Результати роботи бухгалтерської служби торговельних підприємств безперечно залежать від правильної організації первинного документування. Розмаїття господарських операцій, які відбуваються на підприємствах роздрібно́ї торгівлі та зростання функціональної якості бухгалтерського обліку потребує формування та дотримання чітких правил оформлення первинних документів. Допомогти в цьому питанні зможе правильна класифікація первинних документів. Запропонована в результаті проведеного дослідження класифікація первинних документів за розглянутими ознаками дає змогу правильно зрозуміти їх зміст, призначення та використання для відображення господарських операцій підприємств роздрібно́ї торгівлі.

Список літератури

1. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : навч. посібник / Г. О. Партин [та ін.]. – Львів : Магнолія 2006, 2007. – 240 с.
2. Про електронні документи та електронний документообіг : [закон України від 22.05.2003 р. №851-IV зі змінами та доповненнями] : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <<http://search.ligazakon.ua>>.
3. Про електронний цифровий підпис : [закон України від 22.05.2003 р. №852-IV зі змінами та доповненнями] : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <<http://www.uazakon.com/document/fpart91/idx91106.htm>>.
4. Васильєва, И. Первичные документы : порядок заполнения [Текст] / И. Васильева. – Харьков : Консульт, 2006. – 200 с.
5. Кузнецова, С. А. Організація облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання [Текст] : монографія / С. А. Кузнецова. – Мелітополь : Видавничий будинок МТД, 2008. – 224 с.
6. Жадько, К. С. Бухгалтерський облік у схемах і таблицях [Текст] : навч. посібник / К. С. Жадько, В. В. Семенюта, Л. Ш. Олійник – К. : Центр навч. літ., 2008. – 112 с.
7. Документы и документооборот в бухгалтерии [Текст] : практическое пособие / [авт. сост. М. И. Басаков]. – М. : Март, 2003. – С. 12–16.
8. Котенко, Л. М. Бухгалтерский учет в предприятиях торговли и питания [Текст] / Л. М. Котенко, Н. М. Манжос. – Х. : Студцентр, 2003. – 640 с.
9. Грабова, Н. Н. Бухгалтерський учет на производственных и в торговых предприятиях [Текст] : учеб. пособие / Н. Н. Грабова, В. Н. Добровский ; под ред. Н. В. Кужельного. – К. : А.С.К., 2006. – 624 с.
10. Швець, В. Г. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : навч. посібник / В. Г. Швець. – К. : Знання-Прес, 2003. – 444 с.
11. Бухгалтерський облік [Текст] : навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Л. Г. Ловінська [та ін.]. — К. : КНЕУ, 2002. — 370 с.
12. Усе про облік та організацію роздрібно́ї торгівлі [Текст] / О. Піроженко [та ін.]. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Х. : Фактор, 2008. – 526 с.

13. Про встановлення порядку виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку : [постанова Кабінету міністрів України від 19 квітня 1993 р. № 283; зі змінами і доповненнями] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <<http://zakon.rada.gov.ua>>.

14. Про затвердження типових форм первинних облікових документів по обліку сировини і матеріалів [наказ Міністерства статистики України від 21.06.96 р. №193] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <<http://www.uapravo.net/data/base56/ukr56468.htm>>.

15. Омельченко О. Ю. Облік основних засобів і операцій по їх оподаткуванню: дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Омельченко Олена Юрївна – Донецьк, 2006. – 209 с.

Отримано 15.03.2009. ХДУХТ, Харків.

© О.О. Нестеренко, 2009.

УДК 35.073.526.(477)

І.Б. Чернікова, канд. екон. наук (ХДУХТ, Харків)

Н.І. Приходько, канд. екон. наук (ХТЕІ КНТЕУ, Харків)

С.О. Кузнецова, здобувач (ХТЕІ КНТЕУ, Харків)

ПРО ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

Розглянуто питання перспективних напрямів розвитку внутрішнього аудиту в Україні та необхідності і шляхів його запровадження в інформаційне середовище підприємств.

Рассмотрен вопрос перспективных направлений развития внутреннего аудита в Украине, а также необходимости и путей его внедрения в информационную среду предприятий.

The question of prospect of development of internal audit in Ukraine and necessity and ways of his introduction is considered in the informative environment of enterprises.

Постановка проблеми у загальному вигляді. З точки зору історичної ретроспективи, внутрішній аудит у порівнянні із зовнішнім – значно молодий напрям у професійному розвитку. У ході аналітичного огляду економічної літератури виявлено, що внутрішня аудиторська перевірка в інформаційній системі управління з'являється в ХХ сторіччі та інтерес до неї світової громадськості обумовлений низкою чинників. По-перше, внутрішній аудит є одним з небагатьох доступних