

4. Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 19 грудня 2006 р. № 1213.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Баланс»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Звіт про власний капітал»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 26 квітня 2000 р. № 91.

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 р. № 559.

10. Про кореспонденцію рахунків: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2001 р. № 143.

11. *Сопко В. В.* Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посіб. — К.: КНЕУ, 2006. — 526 с.

Стаття надійшла до редакції 12.05.2009

УДК 657.471

К. В. Безверхий

аспірант без відриву від виробництва
кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК,
(ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»),
головний бухгалтер ТОВ «Паріс-Мережі», м. Київ

УДОСКОНАЛЕННЯ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ОФОРМЛЕННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З ОБЛІКУ НЕПРЯМИХ ВИТРАТ

В статті висвітлено загальні засади документального оформлення господарських операцій з обліку непрямих витрат та внесено пропозиції щодо його удосконалення.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: документальне оформлення, первинні документи, непрямі витрати.

KEY WORDS: documentary registration, primary documents, indirect expenses.

Підставою для відображення господарських операцій на рахунках у бухгалтерського обліку є первинний документ. Документальне оформлення господарських операцій з обліку непрямих

витрат здійснюється за загальновстановленими правилами, проте документування деяких господарських операцій потребує або уточнення змісту вже розроблених та затверджених форм первинних документів, або їх розроблення.

Питання удосконалення документального оформлення господарських операцій з обліку непрямих витрат як предмет дослідження знайшли відображення в кандидатській дисертаційній роботі Бутинець Т. А., а також у наукових працях, опублікованих у літературних джерелах, вітчизняних учених Андрусь О., Гуцаленко Л. В., Кіма Г., Кіма С. Г., Кузнєцової В., Лялюк О. Г., Несен Л. М., Піроженко О., Сопко В. В., Шарманської В. М. Отже, чимало вчених досліджували це питання, разом з тим документальне оформлення господарських операцій з обліку непрямих витрат потребує більш поглибленого вивчення і подальшої розробки.

У зв'язку з цим метою дослідження є удосконалення документального оформлення господарських операцій з обліку непрямих витрат.

Відповідно до ст. 27 абз. 1 Закону України «Про інформацію»: «Документ — це передбачена законом матеріальна форма одержання, зберігання, використання і поширення інформації шляхом фіксації її на папері, магнітній, кіно-, відео-, фотоплівці або на іншому носії» [1]. Колектив вітчизняних авторів Ф. Бутинець, Ф. Войналович, І. Томашевська у своєму підручнику з організації бухгалтерського обліку визначають документ як «матеріальний об'єкт, який містить інформаційні дані, оформлений у визначеному порядку та має юридичну силу» [2, с. 191].

Згідно ст. 1 абз. 12 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» «Первинний документ — документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення» [3]. В п.п. 2.2 п. 2 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку уточнено, що «первинні документи — це письмові свідоцтва, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення» [4].

Крім того, і в Законі, і в Положенні чітко визначено обов'язкові реквізити первинних документів. Зокрема ст.9 п.2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачено, що «первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити: а) назву документа (форми); б) дату і місце складання; в)назву підприємства, від імені якого складено документ; г) зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; г) посади осіб, від-

повідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; д) особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції» [4].

У вітчизняній практиці бухгалтерського обліку для обліку непрямих витрат використовуються великий перелік різноманітних первинних документів, затверджених міністерствами та відомствами як типові форми за такими ділянками обліку:

- облік основних засобів — наказ Мінстату України «Про затвердження типових форм первинного обліку» № 352 від 29.12.1995 р.;

- облік малоцінних та швидкозношуваних предметів — наказ Мінстату України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів» № 145 від 22.05.1996 р. [11];

- облік сировини та матеріалів — наказ Мінстату України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» № 193 від 21.06.1996 р.;

- облік бланків суворої звітності — наказ Мінстату України «Про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворої звітності» № 67 від 11.03.1996 р.;

- облік робочого часу та заробітної плати працівників — наказ Держкомстату України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» № 489 від 05.12.2008 р.;

- облік утримання та використання автотранспорту — наказ Мінстату та Мінтрансу України «Про затвердження типових форм первинного обліку роботи вантажного автомобіля» № 488/346 від 29.12.1995 р. та наказ Держкомстату України «Про затвердження типової форми первинного обліку роботи службового легкового автомобіля та Інструкції про порядок її застосування» № 74 від 17.02.1998 р.;

- облік результатів інвентаризації — наказ Держкомстату СРСР «Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств і організацій» № 241 від 28.12.1989 р.;

- облік прав інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів — наказ МФУ «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» № 732 від 22.11.2004 р.

Проаналізувавши первинні документи, затверджені як типові форми, можна дійти висновку, що для окремих ділянок обліку непрямих витрат первинні документи не розроблені або потребують суттєвого удосконалення. Це, зокрема, стосується обліку

витрат легкового службового автомобіля, обліку витрат службових поїздок працівника, обліку витрат на канцелярські товари.

Так, суттєвим недоліком Подорожнього листа службового легкового автомобіля (тип. форма № 3), на нашу думку, є відсутність у ньому маршрутів руху службового легкового автомобіля, що унеможливорює здійснення оперативного контролю за раціональним використанням службового легкового автомобіля працівниками підприємства (водіями, менеджерами тощо). Тому вважаємо за доцільне внести доповнення до тип. форми № 3, а саме на зворотному боці документа після розділу IV «Результати роботи автомобіля» додати розділ V «Маршрут легкового автомобіля» (табл. 1)

Таблиця 1

РОЗДІЛ V «МАРШРУТ ЛЕГКОВОГО АВТОМОБІЛЯ»

№ з/п	Ціль поїздки	Місце		Час		Відстань, км	Відмітка про виконання
		вибуття	прибуття	вибуття	прибуття		
19	20	21	22	23	24	25	26
...	...	...	...	...	...	...	...
6	Підписання довгострокового договору на поставку приладів	ВАТ «Київський завод Аналітичних приладів», м. Київ, вул. П. Шутова, 16	ВАТ «Київ-хліб», м. Київ, вул. Щекавицька, 55	10.05	12.30	16	Виконано. Підписано договір № 12 від 01.03.2009 р.
...	...	...	...	...	...	...	...

У структурі непрямих витрат витрати на оплату службових поїздок працівників підприємства (це витрати, пов'язані з оплатою службового проїзду працівника підприємства в громадському транспорті: автобусі, метро, трамваї, тролейбусі, маршрутному таксі, фунікулері) займають незначну частку. Це пов'язано з тим, що витрати на службовий проїзд працівників на більшості підприємств не обліковуються взагалі, і тому є не контрольованими.

Часто підприємства з метою вирішення господарських питань доручають працівникам здійснити службові поїздки на інше підприємство. Чинними нормативно-правовими документами не передбачено і не розроблено типової форми маршрутного листа службових поїздок працівника підприємства. Запронована нами форма маршрутного листа службових поїздок працівника, що подана на рис. 1, надасть можливість здійснювати оперативний контроль витрат на службовий проїзд працівників підприємства.

У структурі непрямих витрат підприємств є витрати, які пов'язані з канцелярським забезпеченням працівників підприємства. Здебільшого зазначені витрати на більшості вітчизняних підприємств недостатньо контролюються.

Чинними нормативно-правовими документами не передбачено і не розроблено типової форми для видачі канцелярських товарів працівникам підприємства. Запроновану нами форму відомості видачі канцелярських товарів працівнику підприємства подано на рис. 2.

Необхідно звернути увагу на те, що канцелярські товари можуть обліковуватися у складі виробничих запасів у складі інших матеріалів (папір, кулькові ручки, олівці, блокноти, скріпки, папки тощо) або ж, якщо канцелярські товари використовуються протягом року, то вони обліковуються у складі малоцінних та швидкозношуваних предметів (степлер, дирокол, візитниця). Нами пропонується обмежити використання запропонованої форми тільки для канцелярських товарів, що обліковуються на субрахунку 209 «Інші матеріали» у складі виробничих запасів, оскільки для канцелярських товарів, які обліковуються у складі малоцінних та швидкозношуваних предметів на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», застосовуються типові форми №МШ-1, МШ-2, МШ-4, МШ-5, МШ-8. Треба зауважити, що критерії віднесення канцтоварів до різних груп матеріальних цінностей на підприємствах, як правило, прописуються в наказі «Про облікову політику підприємства» у розділі «Методика обліку».

В окремих випадках замість відомості видачі канцелярських товарів спеціально призначеною керівником підприємства комісією може складатися акт на списання канцелярських товарів, який в установленому порядку затверджується керівником або уповноваженою ним особою, і подається до бухгалтерії для відображення цієї господарської операції в обліку.

Запроновану нами форму акту на списання канцелярських товарів підприємства подано на рис. 3.

ВАТ «ЕЛЕКТРОПРИЛАД»

Затверджую

(Підприємство, організація)

Директор

Ідентифікаційний номер

Лазоренко А. Н.

Код за ЄДРПОУ

(підпис) П.І.Б.

«31» березня 2009 р.

м. Київ «31» березня 2009 р.

(підпис)

МАРШРУТНИЙ ЛИСТ
службових поїздок працівника
за березень 2009 року № 4До затвердження в сумі 103 грн 00 коп.
Начальник відділу збуту _____ Васильєв П. А.Працівник: Деркач Петро МиколайовичПосада: Менеджер зі збутуТабельний номер: 18

№ з/п	Дата	Ціль поїздки	Місце		Вид транспорту	Підтверджуючий документ
			вибуття	прибуття		
1	02.02.09	Переговори	ВАТ «Електро-прилад»	ТОВ «Вектор-будмонтаж», м. Київ, Вербицького, буд. 3, оф.5	Метро	Проїзний на метро на лютий 2009 р.
2	03.02.09	Переговори	ВАТ «Електро-прилад»	ВАТ «Пром-прилад», м. Київ, пер. Квітневий, буд. 1	Метро, маршрутне таксі	Проїзний на метро на лютий 2009 р., квиток маршрут-ного таксі — 2 шт.
3	04.02.09	Переговори	ВАТ «Електро-прилад»	ВАТ «Аналіт-прилад», м. Київ, П. Шутова, буд. 16	Маршрутне таксі	Квиток маршрут-ного таксі — 2 шт.
...	...	...	...	...	...	...

Зворотня сторона

№ з/п	Найменування підтверджуючого документа	Сума, грн	
		по звіту (заповнює працівник)	прийнято до обліку (заповнює бухгалтер)
1	Проїзний на метро на лютий 2009 р.	95,00	95,00
2	Квиток маршрутного таксі (чотири)	8,00 (4 X 2,00)	8,00
Всього:		103,00	103,00

Працівник _____ Деркач П. М.
(підпис)Звіт перевірений. До затвердження в сумі Сто три грн 00 коп.Бухгалтер _____ Бурлака В. В.
(підпис)Головний бухгалтер _____ Дрогоман Л. О.
(підпис)

Рис. 1. Маршрутний лист службових поїздок працівника

ВАТ «Київський завод “Аналітприлад”»
(Підприємство, організація)
Ідентифікаційний
Код за ЄДРПОУ

ВІДОМІСТЬ №4
видачі канцелярських товарів

м. Київ

1	4	3	1	1	1	8	1
---	---	---	---	---	---	---	---

30 березня 2009 р.
Видачу дозволяю
Ситник Д. О.

Начальник відділу збуту _____

Працівник: Харченко Юрій Семенович

Табельний номер: 17

Посада: Менеджер зі збуту

Відділ (цех, дільниця): відділ збуту

Кореспондуючий рахунок (субрахунок): 93

Місцезберігання: Склад № 3 “Канцтовари”

№ з/п	Найменування матеріальних цінностей	Одиниця виміру	Кількість	Ціна без ПДВ, грн	Вартість, грн
1	Папка картонна А4 з зав’язками	штука	2	0,83	1,66
2	Ручка кулькова автоматична синя	штука	1	1,50	1,50
...		...	...	...	...
X	Разом:			3,16	

Всього відпущено два найменувань, на суму грн три грн 16 коп.
(прописом) (прописом)

Найменування складу: Склад № 1

Відпустив _____ Максименко В. О. Прийняв (одержав) _____ Харченко Ю. С.
(підпис) (підпис)

Рис. 2. Відомість видачі канцелярських товарів працівнику

ВАТ «Київський завод «Аналітприлад»»

Затверджую

(Підприємство, організація)

Директор

Ідентифікаційний номер

1	4	3	1	1	1	8	1
---	---	---	---	---	---	---	---

_____ Тунік В. М.

(підпис)

Код за ЄДРПОУ

П.І.Б.

«31» травня 2009 р.

АКТ № 03

на списання канцелярських товарів

Причина списання: використання у господарській діяльності

Кореспондуючий рахунок (субрахунок): 93

Місце зберігання ТМЦ: Склад № 3 «Канцтовари»

Відділ (цех, дільниця): відділ збуту

Матеріально відповідальна особа (П.І.Б.): Харченко Ю. С.

№ з/п	Найменування ТМЦ	Одиниця виміру	Кількість	Ціна, грн	Сума, грн
1	Папка картонна А4 з зав'язками	штука	2	0,83	1,66
2	Ручка кулькова автоматична синя	штука	1	1,50	1,50
3	Скоби для степлера №10 SH	штука	3	0,83	2,49
4	Візитниця SK 13x11 ПВХ (120)	штука	1	15,00	15,00
...	...	...	...	...	...
Всього на суму:					20,65

Всього найменувань ТМЦ чотири штуки. Перевірив:

На суму двадцять грн. 65 коп. Бухгалтер _____ Стахміч С. М.

(сума прописом)

(підпис)

Голова комісії: голова правління _____ Тунік В. М.

Члени комісії:

1) головний бухгалтер _____ Вдіщева Н. О.

(посада) (підпис) (П.І.Б)

2) комірник _____ Сидоренко М. О.

(посада) (підпис) (П.І.Б)

3) начальник відділу збуту _____ Ситник Д. О.

(посада) (підпис) (П.І.Б)

Рис. 3. Акт на списання канцелярських товарів

Таким чином, внесені пропозиції щодо удосконалення документального оформлення господарських операцій з обліку непрямих витрат сприятимуть формуванню необхідної оперативної обліково-аналітичної інформації для потреб управління, обліку та контролю.

Література

1. Закон України «Про інформацію» від 02 жовтня 1992 року № 2657-XII. — Режим доступу до закону: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2657-12>.

2. *Бутинець Ф.Ф.* Організація бухгалтерського обліку: Підручник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Бутинець Ф. Ф., Войналович О. П., Томашевська І. Л. — 4-е вид., доп. і перероб. — Житомир: ПП. «Рута», 2005. — 528 с.

3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV. — Режим доступу до закону: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Затверджено наказом №88 від 24 травня 1995 року. — Режим доступу до положення: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0168-95>.

Стаття надійшла до редакції 22.05.2009

УДК 657.1

О. Г. Бірюк
канд. екон. наук,
доцент кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК
(ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»)

ОСОБЛИВОСТІ СТВОРЕННЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МАЙБУТНІХ ВИТРАТ І ПЛАТЕЖІВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ОБЛІКОВУ ПОЛІТИКУ ПІДПРИЄМСТВА

В статті розглядається питання про особливості створення забезпечення майбутніх витрат і платежів та їх вплив на облікову політику підприємства. Зокрема розробка рекомендацій з удосконалення порядку формування та застосування облікової політики в частині методології створення забезпечення майбутніх витрат і платежів

КЛЮЧОВІ СЛОВА: забезпечення майбутніх витрат і платежів, облікова політика підприємства, альтернативні рішення.

KEY WORDS: providing of future charges and payments, accounting police.

У господарській діяльності підприємства через події або операції, що відбулися, можуть виникати умовні зобов'язання, щодо яких сума і час майбутніх платежів невизначені. Перетворення