

УДК657.1:334.732.3

Марценюк Р.А.

ПЕРВИННИЙ ОБЛІК НА ЗАГОТІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ: УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ

Розглянуто питання суті первинного обліку та його місця в управлінні підприємством. Визначено основи ефективної організації обліку на заготівельних підприємствах. Запропоновано напрями удосконалення первинних документів

Постановка проблеми. Первинний облік – початкова стадія бухгалтерського обліку, на якій відбувається фіксування господарської операції в первинному документі, її зміна та реєстрація. Невід’ємною умовою процесу ведення обліку є оформлення кожної господарської операції відповідним первинним документом. Документування – важлива ланка в ланцюгу функціонування бухгалтерського обліку. Це – початок і основа обліку. Без належно оформленого документу не може бути бухгалтерського запису, а, власне, від цього залежать повнота та достовірність облікової інформації для користувачів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Документування, як складову бухгалтерського обліку на заготівельних підприємствах, у своїх працях досліджували Баренгольц Я.М., Верига Ю.А., Заєць О.В., Козак І.Д., Куцик П.О., Левченко В.А., Лебедева М.Д., Марголін П.С., Озеран В.О., Трушина Н.В. та інші. Проте, на нашу думку, в останні роки на недостатньому рівні здійснювалися дослідження з первинного обліку заготівельної діяльності, а отже, в науковій літературі ця проблема, якщо і висвітлювалася, то здебільшого без врахування змін в економіці держави, зокрема, в її товарно-грошовому обігу.

Мета дослідження. Вивчення економічної суті первинного обліку в управлінні заготівельним підприємством і раціональної організації первинного документування з врахуванням особливостей їх діяльності.

Викладення основного матеріалу. В умовах швидкого розвитку науки та можливостей застосування комп’ютерних технологій в бухгалтерському обліку питання первинного обліку в суб’єктів господарювання є вкрай актуальним. В економічній літературі відсутня єдина думка щодо визначення економічної суті та значення первинного обліку на підприємстві.

Як стверджує вчений А. Г. Загородній, “первинний облік – початкова стадія облікового процесу на якій здійснюється спостереження за господарськими явищами, їх вимірювання та реєстрація в первинних документах” [1, с. 72]. А вчений А.М. Кузьмінський вважає, що первинний облік – первинне спостереження, тобто сприйняття господарського факту, вимірювання в натуральному і вартісному вираженні, фіксація у носіях облікової інформації – документах [2, с. 27].

На думку вченого В.П. Індукаєва, первинний облік являє собою комплекс прийомів по сприйняттю вихідних даних, реєстрації носіїв інформації та передачі її в пункти використання [3, с. 40].

На наш погляд, під первинним обліком слід розуміти складову загальної системи обліку, яка формує первинні документи на підставі здійснення господарської операції і забезпечує ефективний контроль та управління за діяльністю суб’єкта господарювання.

Первинні документи – це письмові свідоцтва, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження і дозволи адміністрації (власника) на їх проведення [4]. Суб’єкт господарювання в процесі своєї діяльності протягом

звітний періоду здійснює безліч господарських операцій за якими оформляється велика кількість різних за змістом і формою первинних документів. У широкому значенні під документом розуміють матеріальний носій, що його використовують у процесі спілкування, де за допомогою різних засобів і способів зафіксовано в доцільній для сприйняття формі інформацію. Бухгалтерський документ – письмове свідоцтво певної форми і змісту, яке містить відомості про господарську операцію і є доказом її здійснення [5].

За допомогою первинних документів фіксують факти господарського життя підприємства, які мають бути відпрацьовані під час господарської операції. Важливість правильного складання первинного документу підтверджується ще й тим, що у спірних ситуаціях він є свого роду індульгенцією бухгалтерії перед керівництвом підприємства, контролюючими або правоохоронними органами.

Первинне спостереження, документування та документація відіграють важливу роль в управлінні діяльністю підприємства, а саме: дають уявлення про фактичний стан суб'єкта господарювання та їх зміни у процесі діяльності; забезпечують прозорість у роботі підприємства і контроль наявності та руху майна і коштів; є юридичним (правовим) свідченням господарських операцій, що здійснюються; є важливим джерелом контролю для зовнішніх і внутрішніх користувачів при проведенні ревізії, аудиту, аналізу господарської діяльності [6].

Відповідно до Положення про документальне забезпечення записів бухгалтерського обліку первинні документи мають бути складені в момент здійснення господарських операцій або одразу після їх завершення. Вимоги, що висуваються до змісту та порядку реєстрації інформації в первинних документах, визначають вимоги до тих прийомів, якими реалізуються функціональне призначення первинного обліку. Первинні документи мають бути складені на паперових або машинних (електронних) носіях. Відповідно до цього існують і вимоги до змісту й оформлення документів. Порядок створення первинних документів, записів у регістрах бухгалтерського обліку та зберігання документів, регістрів і звітів установлено зазначеним вище Положенням.

Своєчасний і якісний облік забезпечується певним порядком організації складання й опрацювання документів, або документооборотом, під яким слід розуміти порядок і шляхи руху документів з моменту їх складання або надходження до моменту здачі в архів. Мета документообороту – прискорення руху документів, і чим коротшим та швидшим буде організовано процес документообігу на підприємствах, тим він буде ефективнішим для користувачів, які зможуть вчасно отримати інформацію й ефективно впливати на ситуацію управлінськими рішеннями та здійснювати постійний контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємства. Задля упорядкованості руху та своєчасного отримання записів у бухгалтерському обліку первинних документів за наказом керівника підприємства, установи встановлюється графік документообігу, де вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передання до обробітку, а також архіву.

Як показують проведені дослідження діяльності заготівельних підприємств графік документообороту первинних документів ними здебільшого оформляється додатком до наказу про облікову політику, який подається у вигляді таблиці з вказаним переліком робіт, пов'язаних зі створенням, перевірки та обробітку документів, які виконуються кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями, із зазначенням взаємозв'язку та термінів виконання.

На стадії первинного обліку заготівельних підприємств управлінський персонал повинен організувати обліковий процес таким чином, щоб мінімізувати витрати часу і кошти та прискорити рух первинних документів, які надходять у бухгалтерію.

Закупівлю продукції та сировини у фізичних та юридичних осіб можна здійснювати на основі одноразових узгоджень або укладання договорів між заготівельним підприємством і здавачем [9, с. 68].

На даний час основна діяльність заготівельних підприємств оформляється такими первинними документами: приймальна квитанція на закупівлю худоби, птиці та кролів (форма № ПК-1 УКС); приймальна квитанція на закупівлю худоби, птиці та кролів в особистих підсобних господарствах громадян (форма № ПК-2 УКС); приймальна квитанція на закупівлю молока та молочних продуктів (форма № ПК-3 УКС); приймальна квитанція на закупівлю сільськогосподарських продуктів, продуктів їх переробки та сировини у населення (форма № ПК-4 УКС); відомість на закупівлю сільськогосподарських продуктів їх переробки та сировини у населення (форма № ПК-5 УКС) [10, с. 378].

Первинні документи, якими оформляються заготівля сільськогосподарської продукції, продуктів переробки та сировини – є первинними документами для ведення бухгалтерського обліку, основа розрахунку з клієнтами, а також використовуються з метою складання відповідно звітності (управлінської, статистичної тощо), а також для аналізу обсягів закупівлі окремих видів продукції і сировини та загального обсягу заготівельного обороту. Сформовані первинні документи підтверджують закупівлю та є основою для обліку заготовленої продукції. Їх реквізити відповідають установленим правилам приймання окремих видів продукції за кількістю і якістю, порядку розрахунків, транспортування та іншим вимогам. Облік заготівельної продукції, продуктів переробки і сировини повинен вестись на момент фактичного приймання продукції підприємством.

Проведені дослідження дають підстави стверджувати, що охарактеризовані первинні документи не відповідають вимогам часу та сучасним товарно-грошовим відносинам і відповідно, не забезпечують управлінський персонал об'єктивною інформацією про придбану сільськогосподарську продукцію та вторинну сировину. А тому, з метою забезпечення керівництва заготівельного підприємства повною, правдивою і об'єктивною інформацією, яка би повністю характеризувала якісні та кількісні характеристики придбаного товару їх необхідно більш детально вдосконалити, зокрема: не робити окремого розподілу в первинних документах за суб'єктами придбання, оскільки, реквізити документу в залежності у кого продукція купуються суттєво не відрізняються. На підставі приймальної квитанції на закупівлю худоби, птиці та кролів розробити дві окремі квитанції: на закупівлю худоби і на закупівлю птиці та кролів, де детально розкрити їх складові характеристики: якість шкури у худоби, якість пір'я і хутра у птиці та кролів, відсоток їх забруднення, а також про наявність вторинної сировини з придбаної продукції (кістки тощо). У приймальній квитанції на закупівлю молока та молочних продуктів додатково вказувати категорію молока та молочних продуктів, термін її виготовлення, адже від даної інформації залежать терміни придатності і поставки товару до виробника та споживачів.

У первинних документах на закупівлю сільськогосподарських продуктів їх переробки та сировини (на які немає спеціалізованих форм приймальних квитанцій) слід вказувати інформацію про ґатунок продукції, вид продукції, відсоток забруднення тощо. Додатково розробити приймальну квитанцію на придбання вторинної сировини (металобрухту, склобою тощо) в якій вказувати назву сировини, одиницю виміру, масу, якість, забрудненість, ціна, сума тощо.

Придбання сільськогосподарської продукції, що вирощена з використанням хімічних компонентів у первинних документах вважаємо за доцільне робити помітку „органічна продукція”, оскільки така продукція має меншу ціну за ту, що вирощена без органічних домішок.

Закуплена продукція і сировина збувається на переробні підприємства, заклади оптової та роздрібної торгівлі, ресторани господарства тощо. Порядок документального оформлення відвантаження продукції покупцям або своїм підприємствам залежить від місця здавання продукції, виду транспорту за допомогою якого здійснюється транспортування продукції, а також від якісних характеристик продукції. На практиці оформлення вибуття закупленої продукції і сировини оформляється такими первинними документами: при внутрішньому переміщенні – накладна, видаткова накладна; при реалізації – рахунок-фактура; видаткова накладна; накладна; товарно-транспортна накладна тощо.

Дослідження показують, що документальне оформлення вибуття (продажу) заготовленої продукції потребує доопрацювання, зокрема, при реалізації у переробні підприємства інформація, що відображається у вище перерахованих первинних документах є недостатньою, оскільки в них не відображено якісних характеристик продукції, які важливо враховувати в процесі переробки. А тому, нами розроблено окремі видаткові документи, на зразок запропонованих приймальних квитанцій, в яких чітко вказується інформація, котра повністю характеризує якісні і кількісні характеристики продукції та сировини, що дає можливість “споживачам” інформації приймати оперативні управлінські рішення.

Для узагальнення інформації про надходження і вибуття заготовленої продукції і сировини нами пропонуються реєстри обліку, які дають можливість групувати інформацію за видами продукції у розрізі матеріально відповідальних осіб, з врахуванням особливостей діяльності суб'єкта господарювання. На підставі накопичу вальних реєстрів обліку у кінці звітної періоду складається зведений реєстр. Вказані реєстри є основою первинного обліку та інформаційною потребою управління діяльністю заготівельних підприємств.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, у заготівельних підприємствах процес первинного обліку розпочинається в пунктах-магазинах (заготівельних майданчиках) – з оформлення документів на закупівлю продукції і сировини, а при використанні суб'єктом господарювання пересувних пунктів – з оформлення документів на місці придбання сільськогосподарської продукції та сировини. Невід'ємна умова процесу ведення бухгалтерського обліку є оформлення кожної господарської операції відповідним документом. Чітко організована система роботи з первинними документами забезпечує своєчасне отримання облікової інформації з метою оперативного контролю і управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання. Проте, сучасна система управління вимагає постійного удосконалення первинного обліку заготівельних підприємств, що свідчить про перспективність подальших досліджень.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Загородній А.Г.* Фінансовий словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Т.С. Смовженко. – [2-ге видання, виправлене і доповнене]. – Львів: Видавництво “Центр Європи”, 1997. – 576 с.

2. Кузьмінський А.М. Теорія бухгалтерського обліку / А.М. Кузьмінський, Ю.А. Кузьмінський. – К.: “Все про бухгалтерський облік”, 1999. – 288 с.
3. Индукаев В.П. Организация оперативного учета и контроля издержек производства / В.П. Индукаев – М.: Финансы и статистика. – 143 с.
4. Ільяшенко С. Бухгалтерський облік: нормативна база [навчальний посібник] / С. Ільяшенко – Х.: Фактор, 2001. – 252 с.
5. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88: [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку [підручник] / В.Г. Швець – Київ.: Знання-Прес. 2003 р. – 444 с.
7. Галько О. Організація первинного обліку в умовах автоматизованої обробки інформації / О. Галько // Економічний аналіз. Випуск 4. 2009 рік. С. 354-358.
8. Бурдюх Н. Роль документообігу у створенні ефективної системи обліку запасів / Н. Бурдюх // Економічний аналіз. 2010. Випуск 6. С. 39 – 42.
9. Заєць О.В. Бухгалтерський облік у заготівельно-переробному комплексі споживчої кооперації: [підручник] / О.В. Заєць, Д.І. Козак, М.Д. Лебедєва, В.А. Левченко – К.: Вища школа, 1993. – 302 с.
10. Озеран В.О. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації [навчальний посібник] / В.О. Озеран, П.О. Куцик, А.М. Волошин – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2008. – 660 с.
11. Порядок застосування форм первинної документації з обліку закупівель сільськогосподарської продукції та сировини: затверджена постановою правління Укоопспілки від 29. 05. 2000 р. № 118 за погодженням з Держкомстатом України // Збірник нормативних документів із заготівельної діяльності. Київ – 2001 р. с. 3-20.