

ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОЦЕСУ ЗНИЩЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ДОКУМЕНТІВ

Розглянуто особливості нормативного врегулювання утилізації документів та наведено рекомендації з удосконалення організації процесу знищення бухгалтерських документів

Постановка проблеми. Діяльність суб'єктів господарювання є неможливою без документального підтвердження здійснених фактів господарського життя. Формування значних обсягів бухгалтерських документів та зростання їх обсягу з кожним роком, зумовлює потребу пошуку вільних площ для їх зберігання. Зростання витрат на обслуговування та забезпечення належних умов для архівного зберігання бухгалтерських документів, накопичення документів, термін зберігання яких закінчився, призводять до необхідності знищення останніх. При цьому порушення правил зберігання та знищення бухгалтерських документів може призвести до понесення адміністративної відповідальності, а в окремих випадках, і до кримінальної (в результаті порушення вимог до знищення нарахування штрафних санкцій та притягнення власника (керівника) підприємства до кримінальної відповідальності слід забезпечити належну організацію процесу знищення бухгалтерських документів, термін зберігання яких закінчився.

Мета дослідження. Визначити рівень законодавчого врегулювання питань з організації процесу знищення бухгалтерських документів, встановити основні проблемні питання належного забезпечення даного процесу на підприємстві та визначити можливі шляхи їх вирішення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання процесу знищення бухгалтерських документів, термін використання яких закінчився, в своїх працях досліджували вітчизняні вчені та науковці: Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, М. Тарасова, І.Л. Томашевська, Р. Ребізант, В.В. Сопко, П.Л. Сук та інші. Зазначеними авторами приділено увагу організації процесу знищення бухгалтерських документів відповідно до законодавчого врегулювання даного питання. Однак залишились без

уваги питання удосконалення документального забезпечення організації процесу знищення бухгалтерських документів та систематизації відповідних способів виконання зазначеного процесу, що обумовило актуальність даного дослідження.

Викладення основного матеріалу дослідження. Власник підприємства може прийняти рішення про знищення документів, які утворилися в результаті здійснення господарської діяльності, термін зберігання яких закінчився. В даному випадку слід керуватися нормами, передбаченими основними нормативними документами, які регулюють організацію та особливості здійснення процесу утилізації документів.

При визначенні строків зберігання документів слід врахувати норми "Переліку типових документів, створюваних у діяльності органів державної влади і місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств із зазначенням строків зберігання документів", затвердженим наказом Головного архівного управління при Кабінеті міністрів України від 20.07.98 р. № 41 (далі – Перелік № 41) [2]. В даному нормативному документі визначено терміни зберігання основних документів, які можуть створюватися в процесі діяльності юридичних та фізичних осіб незалежно від форми власності.

Основні питання організації та виконання процесу знищення документів підприємства, (в т.ч. бухгалтерських) наявні в "Правилах роботи архівних підрозділів органів державної влади, місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій", затверджені наказом Держкомітету архівів України від 16.03.01 № 16 (далі – Правила № 16) [3]. Відповідно до зазначеного документу порядок знищення документів суб'єкта господарювання (в тому числі і бухгалтерських) повинен здійснюватися в наступному порядку (рис. 1).

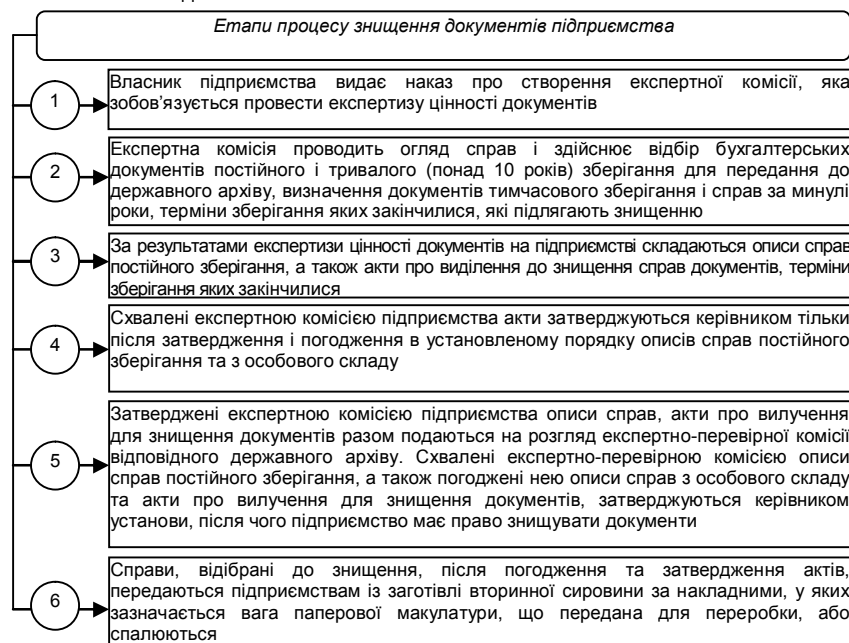


Рис. 1. Порядок знищення документів підприємства, термін зберігання яких закінчився [3; 4]

На першому етапі при проведенні експертизи цінності бухгалтерських документів, слід враховувати обмеження, які передбачені розділом 2 Переліку № 41 (наприклад, відмітка "За умови завершення перевірки державними податковими

органами з питань дотримання податкового законодавства, а для бюджетних установ та організацій, а також для госпрозрахункових підприємств і організацій, які знаходяться у сфері управління міністерств, інших центральних органів

виконавчої влади, – ревізії”. У разі виникнення суперечок, спорів, слідчих і судових справ – зберігаються до ухвалення остаточного рішення” конкретизує строки зберігання бухгалтерської документації).

Експертна комісія на другому етапі, проводячи огляд справ, одночасно перевіряє якість і повноту чинної номенклатури справ, правильність визначення строків зберігання справ, передбачених номенклатурою, дотримання встановлених правил оформлення документів та формування справ.

Узгодивши з державною архівною установою акт про вилучення для знищення документів, що не підлягають зберіганню, власник підприємства може знищити бухгалтерські документи.

Процес знищення бухгалтерських документів може здійснюватися власними силами суб'єкта господарювання або шляхом використання послуг спеціалізованих підприємств. При знищенні бухгалтерських документів власними силами підприємства, експертною комісією

складається акт про виділення до знищення справ бухгалтерських документів, строки зберігання яких закінчилися. Зразок акту про вилучення для знищення документів, що не підлягають зберіганню, наведений в додатку 7 Правил № 16 [3].

Зокрема, в Правилах № 16 передбачено, що “Акт про вилучення документів для знищення складається в двох примірниках на всі справи установи в цілому. Назви однорідних справ, відібраних до знищення, вносяться в акт під загальним заголовком із зазначенням кількості справ, включених до кожної групи” [3]

Нормативне закріплення порядку знищення та утилізації бухгалтерських документів передбачає лише основні етапи та два способи виконання зазначеного процесу. Разом з тим, слід враховувати також, що крім спалювання та передачі документів для знищення підприємствам із заготівлі вторинної сировини, існують інші способи, які підприємство може використати для знищення бухгалтерських документів (табл. 1).

Таблиця 1. Способи знищення бухгалтерських документів, переваги та недоліки їх застосування

№ з/п	Назва способу та його зміст	Переваги застосування	Недоліки застосування
Механічний спосіб			
1	Шредування – полягає у використанні спеціального обладнання, яке дозволяє подрібнювати (різати) документи	Екологічно чистий Надійний та швидкий спосіб знищення документів, не вимагає спеціальних знань Не потребує залучення сторонніх підприємств Відходи можна здати в пункт прийому макулатури, яка є додатковим доходом для підприємства	Низька продуктивність, що залежить від виду обладнання Значні витрати часу Існування програм відновлення документів зумовлюють загрозу витоку конфіденційної інформації
Хімічний спосіб			
2	Знищення документів за допомогою різних хімічних речовин	Високий рівень надійності та простота використання	Висока вартість хімічних речовин та довготривалість процесу Використання послуг сторонніх підприємств, які мають потрібні хімічні реактиви і спеціальне обладнання Наявна можливість несанкціонованого доступу до документів
Термічний спосіб			
3	Спалювання	Простота та надійність	Висока вартість та складність технологічного процесу Відбувається забруднення зовнішнього навколишнього середовища

Зазначені способи знищення документів на законодавчому рівні врегульовані фрагментарно. Зокрема, спалювання як спосіб знищення бухгалтерських документів може бути використаний лише у випадку, якщо обсяг справ, що виділені до знищення, незначний.

Разом з тим, як зазначає, М.Тарасова, “що таке “незначні обсяги” і яким чином їх спалювати, ні в Правилах № 16, ні в Листі відділу формування Національного архівного фонду і діловодства Державного комітету архівів України від 12.01.2001 рр. № 05-26 не обговорено” [5] і ми погоджуємось з автором, яка пропонує “незначність” обсягу документально зафіксувати в наказі по підприємству, і там же оговорити заходи пожежної безпеки, визначивши місце і порядок спалювання документів.

Механічний та хімічний способи знищення бухгалтерських документів на законодавчому рівні не врегульовані, однак і заборони на їх використання також не передбачено. Вважаємо, що власник підприємства може видати наказ, в якому можна передбачити та врегулювати види й порядок використання вищезазначених способів знищення бухгалтерських документів з урахуванням їх переваг та недоліків.

Знищення бухгалтерських документів власними силами. Вивчення показників Акту про вилучення для знищення документів, що не підлягають зберіганню, надало змогу встановити, що зразок документу (типова форма) містить узагальнену інформацію про справи, які підлягають знищенню, та інформацію в частині використання двох способів знищення документів (передача документів підприємствам із заготівлі вторинної сировини за накладними та спалювання). Одним із недоліків законодавчого врегулювання документального забезпечення організації знищення бухгалтерських документів є те, що у запропонованому зразку Акту про

вилучення для знищення документів, що не підлягають зберіганню, відсутні відомості про інші способи знищення документів, які підприємство може використовувати (на підставі оформлення внутрішньо-розпорядчих документів). Крім того, у вищезазначеному зразку відсутні відомості про фактичне виконання процесу знищення бухгалтерських документів, термін використання яких закінчився.

З метою вирішення зазначених недоліків пропонуємо на підприємстві розробити та затверджувати Акт про знищення бухгалтерських документів, термін використання яких закінчився. Обов'язки зі складання такого документа можна покласти на експертну комісію підприємства, яка повинна зафіксувати в Акті про знищення бухгалтерських документів наступні відомості: документ (дата, номер), на підставі якого було прийнято рішення про знищення документів; склад експертної комісії; короткий опис (назва справи, її номер та рік формування); фактична дата та спосіб знищення документа, із зазначенням номеру та дати внутрішньо-розпорядчого документу, на основі якого використовується той чи інший спосіб знищення документа; в присутності яких осіб були знищені або передані бухгалтерські документи; підписи голови експертної комісії, її членів та осіб, відповідальних за знищення (передачу) документів.

Передбачення у вищезазначеному документі відомостей про спосіб знищення документа, та внутрішньо-розпорядчого документу, на основі якого такий спосіб застосовується, надасть змогу удосконалити документальне забезпечення організації процесу знищення бухгалтерських документів, а також простежити за допомогою якого способу був реалізований такий процес.

Знищення бухгалтерських документів підприємства повинно контролюватися керівництвом, оскільки окремі бухгалтерські документи можуть містити конфіденційну

інформацію, розголошення якої негативно вплине на результати діяльності суб'єкта господарювання. Тому, вважаємо, що слід зазначити в Акті про знищення бухгалтерських документів, термін використання яких закінчився, перелік бухгалтерських документів, що були знищені та містили конфіденційну інформацію й відомості про осіб, які були відповідальні за їх знищення.

Зазначення такої інформації надасть змогу керівнику притягнути до відповідальності посадових осіб підприємства, з вини яких відбулось розголошення комерційної таємниці підприємства. В цілому суб'єкти господарювання можуть використовувати таку запропоновану форму Акту про знищення бухгалтерських документів, термін зберігання яких закінчився (зразок 1).

Зразок 1

<u>ТзОВ "Х"</u> (підприємство)		Затверджую Керівник підприємства <u>Кравець</u> <u>Кравець К.Т.</u> (підпис) (ПІБ) "19" лютого 20xx р.			
АКТ № _____ про знищення бухгалтерських документів, термін зберігання яких закінчився					
м. <u>Житомир</u> від "13" лютого 20xx р.					
На підставі Акту про вилучення для знищення документів, що не підлягають зберіганню № 12/08 від "10" лютого 20xx р. експертна комісія у складі:					
голова комісії – <u>юрист</u> <u>Мельник М.К.</u> (посада) (ПІБ)					
члени комісії – <u>головний бухгалтер</u> <u>Мех О.А.</u> (посада) (ПІБ)					
– <u>бухгалтер</u> <u>Мільченко Л.М.</u> (посада) (ПІБ)					
склали цей акт про те, що були знищені наступні бухгалтерські документи, термін зберігання яких закінчився, і як такі, що не мають науково-історичної цінності та втратили практичне значення.					
Таблиця 1. Загальні відомості про знищені бухгалтерські документи, термін зберігання яких закінчився					
№ з/п	Заголовок справи або груповий заголовок справ	Номер справи та рік (роки) формування	Дата, спосіб знищення документа, номер та дата внутрішньо-розпорядчого документа*	Особа, відповідальна за знищення документів	Примітка
1	2	3	4	5	6
1	Доручення на одержання товарно-матеріальних цінностей	06-79 2002	13.02.XX Спалювання (наказ № 06/19)	Головний бухгалтер Мех О.В.	–
2	Квартальні відомості про використання короткострокових кредитів	08-12 2003	13.02.XX Шредирування (наказ № 06/19)	Бухгалтер Мільченко Л.М.	–
*Зазначається спосіб знищення документа, у випадку, коли він не закріплений на законодавчому рівні, але врегульовується внутрішньо-розпорядчим документом по підприємству (обов'язковим є зазначення номеру та дати затвердження такого документа).					
Таблиця 2. Загальні відомості про знищені бухгалтерські документи, термін зберігання яких закінчився, та які містили комерційну таємницю					
№ з/п	Назва документу	Номер документу та дата створення	Конфіденційна інформація, яка містилась у документі	Особа, відповідальна за знищення документів	
1	2	3	4	5	
1	Акт податкової перевірки	12.01.01	Сума нарахованих штрафних санкцій	Головний бухгалтер Мех О.В.	
2	Листування з фінансово-господарської діяльності по списанню матеріальних цінностей	18.04.03.	Відомості про рух матеріальних цінностей підприємства	Головний бухгалтер Мех О.В.	
Дата				15.02.XX	
голова комісії – <u>юрист</u> (посада)		<u>Мельник</u> (підпис)		<u>Мельник М.К.</u> (ПІБ)	
члени комісії – <u>головний бухгалтер</u> (посада)		<u>Мех</u> (підпис)		<u>Мех О.А.</u> (ПІБ)	
– <u>бухгалтер</u> (посада)		<u>Мільченко</u> (підпис)		<u>Мільченко Л.М.</u> (ПІБ)	

Використання запропонованої форми Акту про знищення бухгалтерських документів, термін зберігання яких закінчився, надасть змогу керівництву проконтролювати дотримання вимог і порядку знищення бухгалтерських документів, знизити ризик витоку конфіденційної інформації та уникнути нараховання штрафних санкцій з боку контролюючих органів за результатами перевірок.

Використання послуг спеціалізованих підприємств. Залучення зовнішніх суб'єктів для знищення бухгалтерських документів зумовлюється наступними факторами:

– спеціалізоване підприємство може надавати весь комплекс послуг зі знищення бухгалтерських документів

(починаючи з проведення експертизи цінності документів, закінчуючи їх знищенням);

– наявність необхідного устаткування для знищення документів;

– можливість знищення великих обсягів документів за короткий термін;

– дотримання конфіденційності при знищенні документів замовника;

– заощадження часу замовника на оформленні всіх необхідних документів та їх узгодженні з архівною установою;

– знищення документів здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства.

Послуги з документального забезпечення знищення документів надаються також державними архівними установами. "Правильно скласти акт, протокол засідання,

опис документів не просто. Тому якщо підприємство не бажає "вовтузитися" з підшиванням у папки, описами тощо, можна звернутися до працівників Держархіву. Вони нададуть вам платні послуги: систематизують документи, опишуть їх. Зате ви будете впевнені, що усе зроблено згідно з чинним законодавством" [1].

При прийнятті керівником рішення про необхідність використання послуг спеціалізованих підприємств для знищення бухгалтерських документів, термін зберігання яких закінчився, виникають особливості документального забезпечення реалізації зазначеного процесу. Керівнику підприємства-замовника слід врахувати те, що відносини з приводу знищення бухгалтерських документів будуть врегульовуватися на основі укладеного цивільно-правового договору про надання послуг. Тому залежно від деталізації положень договору (особливо в частині знищення бухгалтерських документів, які містять конфіденційну інформацію) залежатиме організація співпраці сторін договору та забезпечення високого рівня відповідальності спеціалізованого підприємства (виконавця) за результати наданих послуг.

В договорі про надання послуг зі знищення бухгалтерських документів слід передбачити порядок документального підтвердження знищення

бухгалтерських документів виконавцем. В договорі зазвичай прописується, що виконавець зобов'язаний надати Акт приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг) зі знищення бухгалтерських документів, який є документом-підтвердженням якості та обсягів виконаних робіт виконавцем за умовами укладеного договору. Форма зазначеного документу на сьогодні нормативно не закріплена, і такий документ складається в довільній формі. Вважаємо, що в Акті приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг) зі знищення бухгалтерських документів слід передбачити, крім положень в частині переліку, вартості виконаних робіт зі знищення бухгалтерських документів; списку членів комісії; реквізитів та підписів сторін наступні: а) перелік заходів, що вжиті виконавцем в частині забезпечення безпеки знищення документів та збереження конфіденційної інформації замовника; б) чи мають сторони взаємні претензії і чи приймаються роботи в повному обсязі; в) перелік не виконаних робіт, передбачених договором та причини їх невиконання; г) присутність працівників підприємства-замовника при знищенні бухгалтерських документів (зразок 2).

Зразок 2

АКТ № _____ приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг) зі знищення бухгалтерських документів					
<p><u>м. Житомир</u> "12" лютого 20xx р. Акт складено на підставі договору про надання послуг зі знищення бухгалтерських документів № 24/09 від "08" лютого 20xx р. між ТОВ "А" і ТЗОВ "Б". Ми, що нижче підписалися, від особи Виконавця директор ТОВ "А" Мресов М.В., з однієї сторони, та від особи Замовника ТЗОВ "Б" керівник Кравець К.Т., з другої сторони, уклали наступний акт про те, що виконавець передав, а замовник отримав результати послуг зі знищення бухгалтерських документів, які виконані в повному обсязі та належним чином.</p> <p>Термін виконання робіт: "09" лютого 20xx р. – "11" лютого 20xx р.</p>					
№ з/п	Назва виконаних робіт / наданих послуг	Спосіб знищення та підстава	Вартість без ПДВ, грн.	ПДВ, грн.	Вартість з ПДВ, грн.
1	Знищення доручень на одержання товарно-матеріальних цінностей	Спалювання (наказ № 06/19 ТОВ "Б", договір № 24/09 від 08.02.xx)	2000,00	400,00	2400,00
2	Знищення квартальних відомостей про використання короткострокових кредитів	Шредування (наказ № 06/19 ТОВ "Б", договір № 24/09 від 08.02.xx)	300,00	60,00	360,00
Усього за актом			2300,00	460,00	2760,00
Загальна вартість виконаних робіт без ПДВ			<u>Дві тисячі триста грн. 00 коп.</u> (сума прописом)		
Сума ПДВ			<u>Чотиреста шістдесят грн. 00 коп.</u> (сума прописом)		
Загальна вартість виконаних робіт з ПДВ			<u>Дві тисячі сімсот шістдесят грн. 00 коп.</u> (сума прописом)		
Відповідно до умов договору № 24/09 від 08.02.xx р. не виконані роботи по знищенню актів податкових перевірок за період 2001-2002 р., у зв'язку з тим, що замовником зазначені документи надані не в повному обсязі (відсутня справа за 2002 рік). З метою забезпечення збереження конфіденційної інформації замовника, що міститься у бухгалтерських документах, які підлягають знищенню укладено додаткову угоду про нерозголошення конфіденційної інформації. Знищення бухгалтерських документів замовника проводилось у присутності працівника підприємства-замовника (бухгалтера Мільченко Л.М.). Сторони взаємних претензій не мають і роботи приймаються в повному обсязі. Оплата послуг виконавця відповідно до умов договору № 24/09 від "08" лютого 20xx р. та даного акту повинна бути здійснена до "15" лютого 20xx р.					
Даний акт складено в двох примірниках: – перший примірник передається замовнику послуг зі знищення бухгалтерських документів; – другий примірник залишається у виконавця послуг зі знищення бухгалтерських документів.					
Від виконавця: <u>Директор</u> (посада)		<u>Мресов М.В.</u> (ПІБ)	<u>12.02.xx</u> (дата підписання)	<u>Мресов</u> (підпис)	МП
Від замовника: <u>Директор</u> (посада)		<u>Кравець К.Т.</u> (ПІБ)	<u>12.02.xx</u> (дата підписання)	<u>Кравець</u> (підпис)	МП
Юридичні адреси та реквізити сторін			ЗАМОВНИК		
ВИКОНАВЕЦЬ			ТОВ "Б"		
ТОВ "А"			Поштова адреса: <u>м. Житомир, вул. Б. Тена, 34</u>		
Поштова адреса: <u>м. Житомир, вул. Київська, 9</u>			п/р № <u>0067899090001</u> ,		
п/р № <u>0067899090001</u> ,			п/р № <u>00687945673501</u> ,		
МФО <u>234506</u> ,			МФО <u>456709</u> ,		
код ЄДРПОУ <u>7600098765</u>			код ЄДРПОУ <u>8765000890</u>		

Врахування вищезазначених пропозицій з удосконалення Акту приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг) зі знищення бухгалтерських документів, забезпечить удосконалення процесу надання такого виду послуг, надасть змогу здійснювати контроль відповідності обсягу наданих послуг та їх оплати, дозволить учасникам договірному процесу приймати рішення з урахуванням особливостей виконання умов договору

Висновки та перспективи подальших досліджень. Зберігання бухгалтерських документів протягом тривалого часу і довше встановленого терміну призводить до зростання витрат на їх зберігання, підвищує ризик крадіжки та неналежного використання інформації. Врегулювання на законодавчому рівні основних етапів процесу знищення та утилізації документів забезпечує уникнення суперечок між суб'єктами господарювання та державними органами. Разом з тим, відсутність систематизації та врегулювання порядку використання різних способів, залучення зовнішніх суб'єктів знищення бухгалтерських документів призводять до виникнення проблемних питань в практичній діяльності.

За результатами дослідження з метою вирішення недоліків організації процесу знищення бухгалтерських документів запропоновано скласти та розроблено форму Акту про знищення бухгалтерських документів, термін зберігання яких закінчився. Використання зазначеного документу надасть змогу раціонально організувати процес утилізації бухгалтерських документів, які містять конфіденційну інформацію та уникнути нарахування штрафних санкцій з боку контролюючих органів.

Використання послуг спеціалізованих підприємств зі знищення документів зумовлює необхідність детального врегулювання документального оформлення результатів надання зазначеного виду послуг. Оформлення Акту приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг) зі знищення бухгалтерських документів у довільній формі призводить до незадоволення інтересів обох сторін. З

метою вирішення зазначеного питання наведено перелік положень, які слід передбачити в Акті приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг) зі знищення бухгалтерських документів з метою виконання умов співпраці між замовником та виконавцем, надання інформаційної бази для прийняття управлінських рішень.

Список використаної літератури:

1. Знищення документів, строк зберігання яких минув // Налоговое планирование". – 2007. – № 12. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://consultant.parus.ua/_advice_view.asp?rx=04F8864cc7bd98486f82e20064ceb9b8a200e
2. Перелік типових документів, створюваних у діяльності органів державної влади і місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств із зазначенням строків зберігання документів, затверджений наказом Головного архівного управління при Кабінеті міністрів України від 20.07.98 р. № 41 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0576-98>
3. Правила роботи архівних підрозділів органів державної влади, місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій", затверджені наказом Держкомітету архівів України від 16.03.01 № 16 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0407-01
4. Ребізант Р. Порядок знищення бухгалтерських документів / Р. Ребізант // Дебет-Кредит. – 2000. – № 18-19. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dtk.com.ua/debet/ukr/2000/18-19/18pr4.html>
5. Тарасова М. Порядок знищення бухгалтерських документів // Школа бухгалтера. – 2006. – № 3. – С. 35-37

СКАКУН Людмила Степанівна – кандидат економічних наук Житомирського державного технологічного університету