

### **Первичные данные и их носители**

Псарёва Юлия Александровна, магистр, ФГБОУ ВО «Курский государственный университет». Россия.

**Аннотация:** Первичные документы и другие носители олицетворяют завершающую стадию начального учетного процесса, на которой данные, являющиеся реквизитами – основаниями, после подсчета, обмера, взвешивания количественно идентифицируются и только после этого дополненные реквизитами-признаками заносятся в них. Суть дела не меняется, если стадия съема первичных данных совмещена с их регистрацией, то и в этом случае исходные данные подлежат фиксации: либо на техническом (машинном) носителе, либо в обычном бумажном носителе. Таким образом, «документ» и «носитель» каждый из них вправе представлять заключительную стадию первичного учета.

**Ключевые слова:** первичный учет, первичные данные, учет, документы, электронные носители.

**Abstract:** Primary documents and other media represent the final stage of the initial accounting process, in which the data, which are the requisites – bases, after counting, measuring, weighing are quantitatively identified and only after that, supplemented with details-signs are recorded in them. The essence of the matter does not change if the stage of removal of primary data is combined with their registration, then in this case the original data are subject to fixation: either on technical (machine) media, or in ordinary paper. Thus, "document" and "carrier" each of them has the right to represent the final stage of the primary accounting.

**Key words:** primary accounting, primary data, accounting, documents, electronic media.

Какое понятие более адекватно отражает существующую практику формирования первичных учетных данных?

В публикациях по теории бухгалтерского учета основным и определяющим среди других носителей первичных данных считаются документ и его электронная копия. В отдельных из них к подлежащему «документ» добавляется прилагательное «бухгалтерский». В Федеральном законе о бухгалтерском учете от 6 декабря 2011 года 9 статья обозначена как «Первичные учетные документы».

По - нашему мнению, авторы этого закона поступили правильно, делая акцент на словосочетание «первичные учетные», тем самым они особо подчеркнули учетную сферу применения этих носителей первичных данных. Современная система учета представляется не иначе как совокупность финансово-управленческого, оперативно-технического, статистического и налогового учетов. Поэтому вполне естественно, что первичный учетный документ должен быть в принципе универсальным носителем первичных данных, но не единственным.

В силу каких причин до сих пор обычные (унифицированные и специализированные) первичные учетные документы рассматриваются как единственные носители первичных данных?

Дело в том, что, раскрывая содержание понятия «документ» ссылаются на русский перевод латинского слова «documentum» - свидетельство, т.е. свидетельства совершившегося факта хозяйственной жизни экономического субъекта. При этом почему – то забывается, что таковым могут быть и карточка, ведомость, журнал, книга, оптический или магнитный диск, флеш-карта и т.д. Для весомости аргументации в пользу документа, последнего квалифицируют и в качестве оправдательного, т.е. носителя оправдывающего сам факт того, что, например, подотчетное лицо, получившее аванс на командировочные расходы, потратило деньги не на личные цели, а в связи с выполнением производственного задания.

Окончательную точку в этой аргументации ставит принцип «юридически доказательная сила», которая оказывается, присущ только первичным учетным

документам, по которому при наступлении соответствующего случая доказываемся законность совершившихся фактов хозяйственной жизни и определяются должностные лица, причастные к этим фактам. Между тем, заметим, что свойство иметь «юридически доказательную силу» не закреплено за первичными учетными документами по определению, изначально, а приобретаются ими только после заполнения всех обязательных реквизитов. К тому же признаки, определяющие норму «юридически доказательная сила», не являются раз и навсегда данными. Электронные подписи и отмена их заверения печатью - тому свидетельства. Эти реквизиты могут иметь место, например, и в карточках, инвентарных списках, всевозможных ведомостях, которых по обыкновению относят к регистрам аналитического учета.

Более того, реквизиты или их часть, могут быть записаны на обычной бумаге, оформлены как черновые записи; и тем не менее будут приняты во внимание и квалифицированы как вещественные доказательства в судебных разбирательствах.

Рассматривать юридическую доказательную силу первичных учетных документов в качестве определяющего свойства – значит умалять их другие свойства и функции, и, в частности, быть материальной субстанцией, оптической средой для хранения, накопления и транспортировки первичных данных.

Представление первичных учетных документов как материальной основы позволяет обозначить их две другие функции – накопителя данных и носителя данных, информации, относящейся не только к экономике, но и к образованию, науке и технике, культуре и т.д.

Следовательно, будучи носителями данных, документы выполняют и коммуникативную функцию. Именно эта функция способствовала формированию информационного пространства, которое окружает современную цивилизацию, и которое постоянно пополняется новой информацией.

Бумага являлась основой изготовления таких машиночитаемых и человеко-машиночитаемых носителей первичных данных как: перфокарты, карты с краевой перфорацией, дуаль-карты с графическими отметками, перфоленты. Со сменой

технической базы информационных технологий и появлением персональных компьютеров эти носители уступили место оптическим и магнитным дискам, флеш-картам и другим подобным носителям, способным содержать, хранить, передавать большие массивы первичных данных, участвовать в их обработке.

Опыт нескольких тысячелетий и современные реалии свидетельствуют, что формы и виды носителей данных являются порождением научно-технического процесса в информационных технологиях и обусловлены информационными потребностями общества на очередном этапе его развития.

Содержание документов первичного учета ничто иное, как совокупность реквизитов, представленных в них по определенной логике. Количество реквизитов - величина, зависящая от ряда факторов: организационно – правовой формы хозяйствующего субъекта, особенностей технологии выпускаемой продукции и типов производств, технико-программных составляющих информационных технологий. Эти факторы определяют содержание первичных документов, обращающихся на предприятиях разной отраслевой принадлежности.

Изменчивость количественного состава реквизитов связана с особенностями информационных технологий, их технического обеспечения.

Разнообразии носителей первичных данных, вовлечение в практику учетной работы современных технических носителей, использование аппаратных средств, автоматически считывающих первичные данные, представленные штрих – кодами,- все это является достаточным основанием для того, чтобы пересмотреть классификацию первичных учетных документов в учебниках и учебных пособиях по теории бухгалтерского учета.

Считаем целесообразной замену классификации бухгалтерских документов на классификацию носителей первичных данных, имея в виду уже сложившуюся практику применения таких технических носителей, как магнитные и оптические диски, флеш–карты и т.д.

В связи с тем, что среди носителей первичных данных документы пока еще остаются основными, нужно пересмотреть признаки, позволяющие первичный учетный документ относить в ту или иную классификационную группу. Подбор

классификационных признаков во многом субъективен, аргументации относительно самих признаков отсутствуют. Достаточно открыть соответствующие страницы известных учебников и учебных пособий по теории бухгалтерского учета, изданные за последние годы, чтобы убедиться в справедливости этого утверждения.

Разнообразие носителей первичных данных, вовлечение в практику учетной работы современных технических носителей, использование аппаратных средств, автоматически считывающих первичные данные, представленные штрих – кодами, - все это является достаточным основанием для того, чтобы пересмотреть классификацию первичных учетных документов в учебниках и учебных пособиях по теории бухгалтерского учета.

Считаем целесообразной замену классификации бухгалтерских документов на классификацию носителей первичных данных, имея в виду уже сложившуюся практику применения таких технических носителей, как магнитные и оптические диски, флеш-карты и т.д.

В связи с тем, что среди носителей первичных данных документы пока еще остаются основными, нужно пересмотреть признаки, позволяющие первичный учетный документ относить в ту или иную классификационную группу. Подбор классификационных признаков во многом субъективен, аргументации относительно самих признаков отсутствуют. Достаточно открыть соответствующие страницы известных учебников и учебных пособий по теории бухгалтерского учета, изданные за последние годы, чтобы убедиться в справедливости этого утверждения.

Интересно отметить, что классификации первичных учетных документов, в новейших учебниках и учебных пособиях по теории бухгалтерского учета почти не отличаются от подобных классификаций тридцати - сорокалетней давности (см. табл. 1).

Создается впечатление все то новое, что появляется в информационных технологиях и имеющее непосредственное отношение к практической бухгалтерии не представляет научного интереса для авторов публикации по

теории бухгалтерского учета и не находят отражения в учебной литературе по подготовке бухгалтеров высшей квалификации.

№ /п	Признаки классификации	В.Г. Макаров, Теория бухгалтерского учета, М.; «Финансы», 1975 г.	Н.Г. Белов, Документация в системе сельскохозяйственного учета, М: «Статистика» 1978 г.	В.Ф. Палий, Я.В. Соколов, Введение в теорию бухгалтерского учета, М. «Финансы», 1979	Н.П. Лябушин и др., Теория бухгалтерского учета. М., Юнити – Дана, 2000	Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Теория бухгалтерского учета, М.; «Проспект» 2011 г.
1.	Назначение	X	X	X	X	X
2.	Порядок (способ) составления	X	X	-	X	X
3.	Содержание хозяйственных операций	-	X	-	-	X
4.	<u>Способ отражения</u> Способ охвата операций	X	X	-	X	X
5.	Порядок заполнения	-	X	-	-	X
6.	Связь с хозяйственными операциями	-	X	-	-	-
7.	Способ помещения реквизитов	-	X	-	-	-
8.	Круг реквизитов	-	X	-	-	-
9.	Способ использования	-	X	-	-	-
Продолжение таблицы 1						
10.	Место составления	-	X	X	-	X
11.	Типизация	-	X	-	-	-
12.	Вид учетной операции	-	X	-	-	-
13.	Степень использования механизации при их оформлении	-	-	X	-	-

Таблица 1. Сравнительная характеристика классификационных признаков бухгалтерских документов.

Классификация в теории бухгалтерского учета позволяет выделить существенные особенности документов, относящихся в ту или иную группу.

Помимо этого, она должна способствовать формированию тех профессиональных знаний, которые у специалиста по бухгалтерскому учету,

анализу и аудиту превратятся в профессиональные навыки и умения при работе с первичной учетной документацией.

Если с этой точки зрения подходить к оценке существующей классификации первичных документов, то она не в полной мере соответствует своему назначению.

Есть еще один очень важный фактор в пользу пересмотра десятилетиями из учебника в учебник перекочевывающих классификационных признаков: автоматизированные рабочие места бухгалтеров. Эта форма организации учетных работников изменила саму идеологию составления, заполнения документов первичного учета: раньше бухгалтер имел дело с полностью оформленными документами. В современных условиях большая часть документов формируются (составляется) им.

Поэтому проверка первичных учетных документов по форме и содержанию, квалифицируемые как предварительная стадия их бухгалтерской обработки, перестала быть таковой, поскольку, как это было отмечено выше, сами первичные документы составляются бухгалтером на ПЭВМ.

Признаки классификации должны быть естественны, информативны, способствовать раскрытию особенностей формирования и регистрации в первичных учетных документах реквизитов - оснований и реквизитов - признаков.

Присутствующий во всех классификационных схемах признак «по назначению», объединяет четыре разновидности первичных документов: распорядительных, исполнительных (оправдательных, бухгалтерского оформления и комбинированных) [8, с.131].

### Список использованных источников:

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 28.12.2013, с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2014)[Электронный ресурс]// Режим доступа [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_156037/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156037/)
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ. [Электронный ресурс] // Режим доступа [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122227/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122227/)
3. Постановление правительства РФ. от 8 июля 1997 г. № 835 «О первичных учетных документах и документообороте [Электронный ресурс] Режим доступа [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_3028](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_3028)
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (в ред. Приказа Минфина РФ от 03.2007г. №2611) [Электронный ресурс] Режим доступа [http://www.consultant.ru/popular/vedenie-buhucheta-i-buh-otchetnost-v-rf/199\\_1.html](http://www.consultant.ru/popular/vedenie-buhucheta-i-buh-otchetnost-v-rf/199_1.html)
5. Постановление Госкомстата России от 30 октября 1997 г. № 71 а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств» [Электронный ресурс] <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=41168>
6. Методические указания по учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. № 119н (в ред. Приказов Минфина РФ от 23.04 2002 № 33н, от 26. 03.2007 № 26н, от 25.10 2010 № 132 н, от 24.12. 2010 № 186 н) [Электронный ресурс]. <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111057>
7. Бухгалтерский учет: Учебник/ Под ред. проф. В.Г. Гетьмана.[Текст ]– М.: Инфра-М, 2015. – 717 с. - (Высшее образование).

8. Лебедев В.Г., Дроздова Т.Г., Кустарев В.П. Управление затратами на предприятии: [Текст ]:учебник для вузов. 5-е изд. Под ред. Г.А. Краюхина. СПб.: Питер, 2014. – 582 с.
9. Левин В.С. Контроль издержек производства в условиях нормативного учета [Текст]– М.: Финансы и статистика, 2014. – 158 с.