

ДОКУМЕНТУВАННЯ В УМОВАХ

ПОВНОЇ АВТОМАТИЗАЦІЇ ОБЛІКУ

ВОЛОДИМИР
МУРАВСЬКИЙ,

Тернопільський національний
економічний університет

Первинним елементом методу бухгалтерського обліку як складової управління є виявлення, збір та реєстрація фактів господарської діяльності. Спостереження й фіксація всього, що відбувається на підприємстві, для цілей обліку здійснюються за допомогою документування.

Документування є первинним процесом у системі облікового перетворення інформації, а **документ** – носієм цієї інформації.

Документи є основою, фундаментом, на якому ґрунтується вся облікова робота. Від якості документів залежить достовірність облікових показників. Важливість первинних документів у ручних та автоматизованих формах обліку ніхто не може заперечити.

Бухгалтерський документ – письмове свідцтво певної форми та змісту, яке містить відомості про господарську операцію і є доказом її здійснення.

В обліковій теорії гострі дискусії щодо процесу документування не ведуться. Більшість авторів однозначно стверджують, що облік починається з документування, процесу створення документа й відображення в ньому первинної інформації. Без документа, вважають вони, не може існувати облік [1, с. 119; 2, с. 13; 3, с. 66; 4, с. 109; 5, с. 191; 6, с. 75; 7, с. 66]. Проте в умовах повністю автоматизованого обліку (внятково первинного, а також фінансового обліку) як системи збору, реєстрації, передавання та обробки інформації без участі людини потребують уточнення питання щодо суті її ролі в обліку документа та документування як облікового прийому.

Мета статті – дослідження ролі її місця документування в системі повністю автоматизованого збору, реєстрації, обробки та передавання первинної інформації. Розкрито авторське бачення можливості підведення системи повністю автоматизованого обліку під традиційні принципи і правила документування.

ДОКУМЕНТУВАННЯ ПРИ ПОВНІСТЮ АВТОМАТИЗОВАНОМУ ПЕРВИННОМУ ОБЛІКУ

При повністю автоматизованому первинному обліку збір облікової інформації відбувається у місці її виникнення. Після цього вона передається інформаційним потоком до бухгалтерії (може знаходитися на значній територіальній віддаленості від місця здійснення фактів господарської діяльності), де відбувається реєстрація (створюється облікова фраза, яка в подальшому заноситься в електронний хронологічний масив даних), обробка та передавання інформації без участі людини (рис. 1).

В умовах нормального функціонування системи працівникам немає потреби втручатися в інформаційний процес на будь-якому з його етапів через відображення проміжних даних у вигляді документа тощо.

Як відомо, документ та документування дають уявлення про фактичний стан господарських засобів та їх зміни у процесі кругообороту; є юридичним (правовим) свідченням здійснюваних господарських операцій, а також важливим джерелом контролю для зовнішніх і внутрішніх користувачів при проведенні ревізії, аудиту й аналізу господарської діяльності.

Якщо для традиційних ручної та звичайної автоматизованої систем саме правильно складений документ є юридичним підтвердженням достовірності відображеної в ньому господарської операції, підпис в документі встановлює особисту відповідальність особи за правильність його складання й відображеної в ньому інформації, то для повністю автоматизованого обліку все це не потрібно, оскільки відсутні побоювання щодо навмисних хитрощів чи випадкових помилок з боку облікових працівників, які працюють з обліковою інформацією.

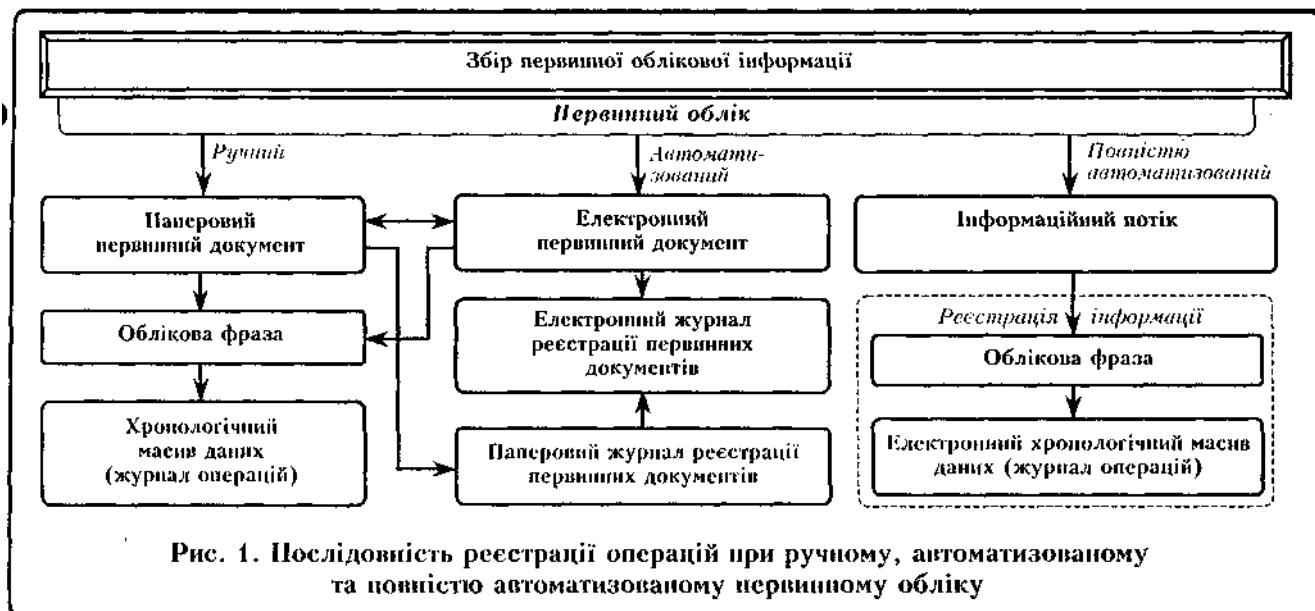


Рис. 1. Послідовність реєстрації операцій при ручному, автоматизованому та повністю автоматизованому первинному обліку

цією. При цьому відпадає потреба в здійсненні перевірок, ревізії, аудиту та інших (виключно внутрішніх та меншою мірою зовнішніх) видів контролю первинної документації.

Слід зазначити, що поняття «документ» у бухгалтерському обліку і в теорії автоматизованої обробки інформації суттєво відрізняються. Поняття «електронний документ» в інформатиці або документ, зафіксований у комп'ютері, дуже широке. Так, на думку С. Івахненкова, всі екрани, екранні форми і дані, представлені на комп'ютері, можуть бути розглянуті як документи [8, с. 154–155]. Спочатку інформація фіксується на магнітному або оптичному диску, потім подається у форматі комп'ютерної програми і, нарешті, використовується в подальшій діяльності.

Отже, в інформатиці **електронний документ** – це сукупність трьох складових:

- фізичної реєстрації інформації;
- форми подання інформації;
- активізації визначеної діяльності.

Саме певна діяльність перетворює інформацію в документ. Однак документ перестає існувати, якщо в подальшому над ним не буде здійснено процедури обробки. Нині в обліку склалася така ситуація, що не вся доступна та зібрана інформація через певні обставини задокументована, і не всі документи, що подані до облікової служби, використовують. Це висуває питання щодо сутності документа та необхідності його існування в тра-

диційній паперовій чи електронній формі.

Якщо документ розглядати виходячи з його будови, то елементарними неподільними одиницями облікової інформації, що входять до нього, є його реквізити. Саме реквізити відрізняють один документ від іншого, уніфікація реквізитів дає змогу легко сприймати інформацію людям, які працюють з документами.

Як відомо, **реквізити** поділяють на реквізити-ознаки та реквізити-підстави.

Реквізити-ознаки характеризують якісні властивості об'єкта, що описується (час і місце операції, прізвище, ім'я виконавця, назва операції тощо).

Реквізити-підстави дають кількісну характеристику явищ, виражену у визначених одиницях виміру (сума внеску в гривнях, ставка податку у відсотках тощо).

На думку Т. Бутинець, окремо взяті реквізити-ознаки і реквізити-підстави економічного сенсу не мають і, як наслідок, документами можна вважати носії інформації, в яких містяться дані реквізити тільки в поєднанні один з одним [9].

Проте в повністю автоматизованому первинному обліку потік інформації важко назвати документом, оскільки в ньому відображені лише реквізити-підстави та назва операції. Інформаційний потік не містить реквізитів-ознак, зокрема таких обов'язкових реквізитів, як:

- назва документа – не має сенсу для

комп'ютерної програми, яка обслуговує інформаційний процес, оскільки призначена для сприйняття людиною, яка працює з даним документом, і не є обліковою інформацією (крім номера документа);

- *дата складання* – не відображується; оскільки первинна облікова інформація відразу після збирання надходить на реєстрацію й обробку, датою складання буде дата надходження;

- *місце складання* – інформація про місце

складання формується у місці її реєстрації. Внаслідок чіткої регламентації інформаційних потоків програма встановлює, звідки первинна облікова інформація надійшла, і місце її виникнення;

- *ім'я виконавця* – надходить з інших джерел інформації в центр реєстрації і внаслідок зіставлення часу, місця складання, осіб, які в певний час, в певному місці перебували, встановлюється ім'я виконавця.

Отже, повна автоматизація збору, реєстрації, передавання та обробки інформації вносить значні зміни в організацію фінансового та первинного обліку, які полягають у тому, що в ланцюжку перетворення первинної інформації відсутня людина і як наслідок не потрібний документ (паперовий та електронний) саме як засіб передавання інформації від одного працівника до іншого, які зайняті обліком.

МІСЦЕ ДОКУМЕНТУВАННЯ СЕРЕД МЕТОДИЧНИХ ПРИЙОМІВ ОБЛІКУ

Документи надходять до системи обліку із зовнішнього середовища (від постачальників, кредиторів, банку та інших юридичних чи фізичних осіб), а частина створюється всередині підприємства різними службами апарату управління. М. Пушкар [10, с. 269] зазначає, що «документи по відношенню до систем обліку виступають зовнішнім елементом, оскільки факти господарської діяльності становлять той сирій матеріал, який переробляється за допомогою інструментарію обліку...» (рис. 2).

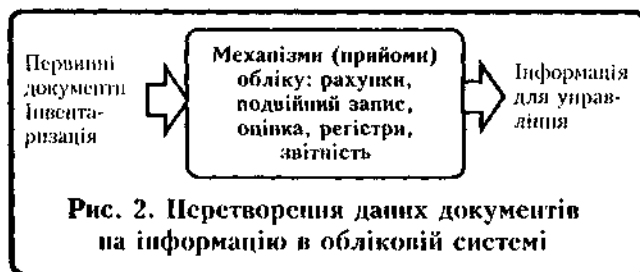


Рис. 2. Перетворення даних документів на інформацію в обліковій системі

За цим класичним баченням обліку як системи видно, що масиви документів подаються до системи обліку із зовнішнього середовища.

Виникає запитання: чи можна документування та інвентаризацію як вид первинної реєстрації господарських операцій вважати прийомами обліку, оскільки вони виходять за межі облікової системи? Для того щоб дати відповідь на це запитання, потрібно з'ясувати значення терміна

«документ», його сутність та місце в процесі обробки інформації.

Однією з основних функцій документа, як відомо, є юридичне підтвердження (доказ) здійснення факту господарської діяльності. В. Сопко вважає, що доказовість у філософському розумінні (лінгвістичне) – це найважливіша властивість правильного умовиводу, міркування, вона полягає в обґрунтованості, внаслідок чого обов'язково має бути визначена істина [11].

Термін «доказ (доказовість)» латинською мовою звучить як документум (*documentum*). Тому докази в щоденній практиці називають документами, які є письмовими підтвердженнями певної форми й змісту щодо здійснення того чи іншого господарського факту (явища, процесу, операції тощо).

Однак документ як доказ у сьогоденному розумінні в практику ввійшов пізніше. У стародавні часи використовувався термін «реєстрація» (від лат. *registrum*), що означав запис фактів-явищ або процесів з метою надання їм законності. Звідси пізніше з'явився термін «реєстр», тобто список, книга для записів. Тому обидва терміни, які сьогодні використовують у бухгалтерській термінології (документ і реєстр), – це одне й те саме, тобто доказ.

Це дає змогу вважати, що в умовах повністю автоматизованого первинного обліку як системи збору, реєстрації, оброблення інформації без участі людини та без складання будь-яких первинних документів прийоми документування та інвентари-

зації доцільно замінити прийомом реєстрації первинної інформації, який на відміну від документування також можна вважати механізмом (методом) обліку.

Проте повна відмова від документів значно ускладнить здійснення операцій та призведе до збільшення витрат в управлінському обліку, проведенні аналізу, різних видів зовнішнього контролю, особливо аудиту тощо. Традиційна форма документа більш придатна для сприйня-

тя працівниками та особами, які не мають спеціальних знань з облікових і комп'ютерних наук. Крім того, відповідно до чинного законодавства [12; 13] у разі складання та зберігання первинних документів на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів і відповідних органів у межах їх відповідальності.

Отже, на практиці неможливо повністю відмовитися від документів.

При автоматизованому первинному обліку документування як процес створення паперового чи електронного документа слід здійснювати після всіх інших прийомів обліку разом з поданням вихідної ін-

формації у вигляді звітів для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів інформації, які, до речі, також за своєю суттю в умовах електронних інформаційних потоків будуть документами (рис. 3).

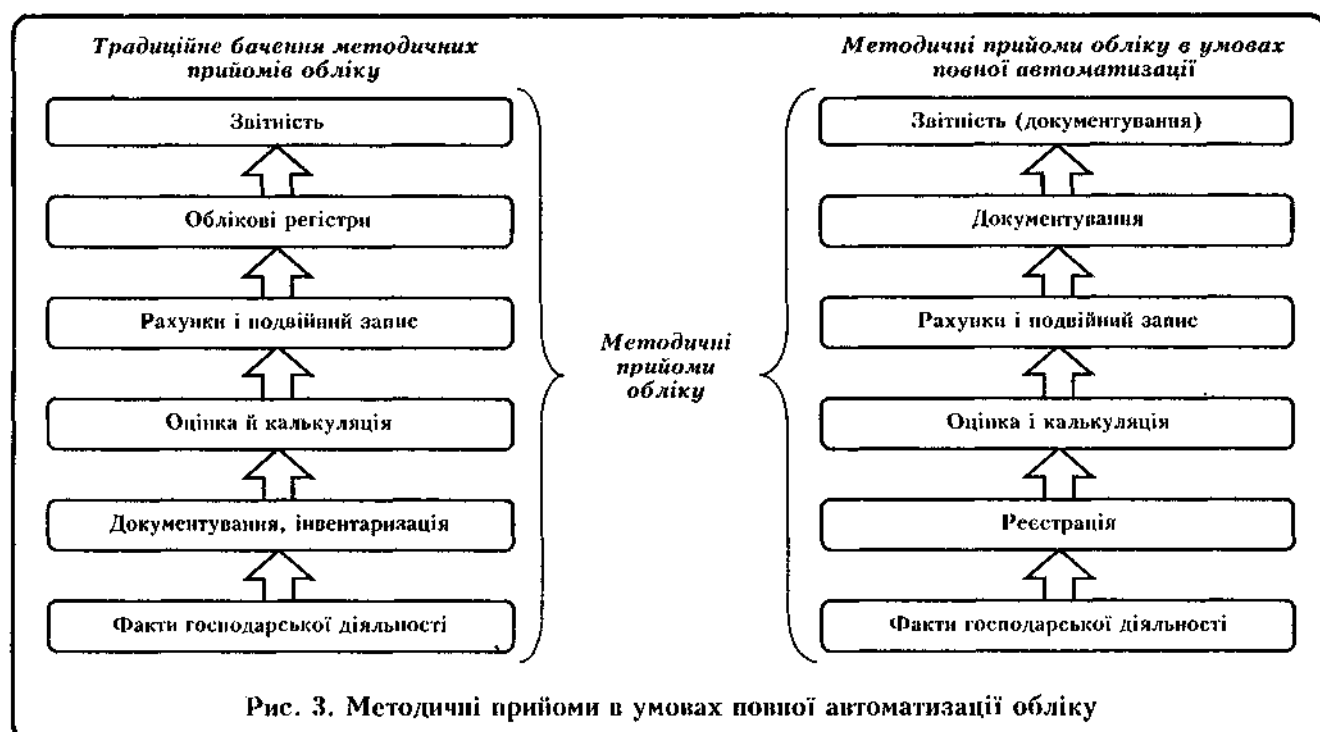


Рис. 3. Методичні прийоми в умовах повної автоматизації обліку

Як видно з рис. 3, при повністю автоматизованому первинному обліку зібрана інформація про факти господарської діяльності реєструється, а не документується. В разі потреби, наприклад, на вимогу зовнішніх контрольних органів, вибравши з бази даних необхідну інформацію, автоматично можна відтворити бажаний первинний документ у традиційному вигляді з усіма обов'язковими реквізитами, а також будь-які зведені документи, які

необхідні працівникам чи іншим зацікавленим особам для прийняття управлінських рішень. Немає також потреби для здійснення внутрішніх видів контролю, оскільки вважається, що відсутні будь-які помилки чи навмисні фальсифікації інформації з боку працівників господарюючого суб'єкта, які традиційно містяться в документах, у зв'язку з відсутністю таких документів при повністю автоматизованому первинному та фінансовому обліку.

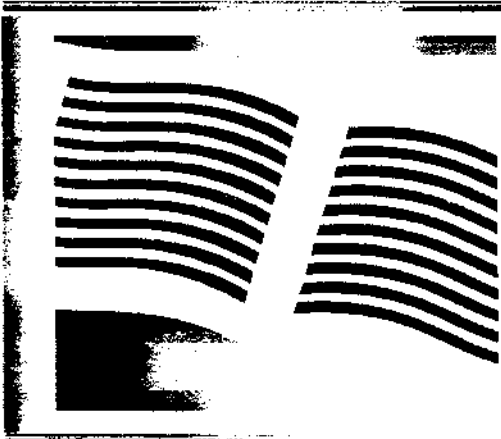
ВИСНОВКИ

Повністю автоматизована система збору, реєстрації, передавання та обробки облікової інформації змінює традиційне бачення облікового прийому документування її інвентаризації на підприємствах. З усіх функцій, які виконував первинний документ, залишилася лише інформаційна. Тому традиційне поняття «документ» в первинному обліку варто замінити на «інформаційний потік». Оскільки документування як фізичне створення документа у будь-якій (паперовій чи електронній) формі перестає існувати, необхідно прийом документування замінити прийомом реєстрації інформації, що більшою мірою відповідатиме технологічному ланцюжку перетворення (збору, реєстрації, обробки, передавання) облікової інформації без участі людини.

Проте через низку організаційних і законодавчих чинників, що походять із зовнішнього середовища господарюючого суб'єкта, від документа не варто повністю відмовлятися. За потреби будь-які первинні чи зведені документи в традиційному вигляді можна сформувати з наявної в базі даних інформації безпосередньо в бухгалтерії. Тобто прийом документування здійснюватиметься на кінцевій стадії облікового процесу разом зі створенням та поданням звітності. Однак слід ще раз наголосити, що в умовах повністю автоматизованого обліку (первинного та фінансового) документ у внутрішньому середовищі господарюючого суб'єкта не потрібний. Такий механізм повністю автоматизованого бездокументного обліку може застосовуватися для всіх сфер людської діяльності, де збір, реєстрація, передавання та оброблення інформації можливі без участі людини.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. **Нашкерська Г.В.** Бухгалтерський облік: Навч. посібник. – К., 2004. – 464 с.
2. **Косміна Р.М.** Бухгалтерський облік: Навч. посібник. – К., 2003. – 174 с.
3. **Кундря-Висоцька О.П.** Бухгалтерський облік: Навч. посібник. – К., 2004. – 303 с.
4. **Чебанова П.В., Василенко Ю.А.** Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник. – К., 2002. – 672 с.
5. **Бутинець Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л.** Організація бухгалтерського обліку: Підручник / За ред. Ф.Ф. Бутинця. – Вид. 4-те, доп. і перероб. – Житомир, 2005. – 528 с.
6. **Швець В.Г.** Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посібник. – Вид. 2-ге, стер. – К., 2004. – 444 с.
7. **Ткаченко Н.М.** Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – К., 2006. – 1080 с.
8. **Івахненко С.В.** Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посібник. – К., 2006. – 349 с.
9. **Бутинець Т.А.** Документування господарських операцій: теорія, методологія, комп'ютеризація: Наук. видання. – Житомир, 1999. – 412 с.
10. **Нушкар М.С.** Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія. – Тернопіль, 2006. – 334 с.
11. **Сопко В.В., Сопко О.В.** Бухгалтерський облік: Основи теорії та концептуальні засади побудови; Навч.-метод. посібник. – К., 2002. – 231 с.
12. **Закон** України «Про електронний цифровий підпис» від 22.05.2003 р., № 852-IV.
13. **Закон** України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 р., № 851-IV.



Редакція журналу запрошує до співробітництва на договірній основі фахівців у галузі бухгалтерського обліку, аудиту, фінансів, оподаткування, права та зовнішньоекономічної діяльності

Телефони для довідок:

492-25-19, 451-73-79

з 9⁰⁰ до 13⁰⁰, з 14⁰⁰ до 17⁰⁰

(понеділок — п'ятниця)