

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПОНЯТТЯ СКЛАДОВИХ ДОКУМЕНТООБІГУ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Досліджено економічний зміст та організаційний зв'язок елементів документообігу на підприємствах України. Обґрунтовано пропозиції щодо покращення інформаційного забезпечення сучасного менеджменту господарської діяльності

Постановка проблеми. Реформування економіки, податкової та бюджетної систем, впровадження сучасного інструментарію менеджменту організації господарювання обумовлюють якісно новий рівень інформативності документування – від первинних документів до форм звітності. В Україні на даний час відсутня чітка політика щодо документального забезпечення діяльності юридичних осіб.

Первинні документи, форми звітності підприємств всіх форм власності не в повній мірі відповідають вимогам економічних реформ, що проводяться на державному рівні, зокрема: із ведення в дію Податкового та Бюджетного кодексів потребують змін та доповнень зміст і характер документування операцій, явищ та процесів господарської діяльності; вихід підприємств на світові ринки обумовлює розширення переліку об'єктів документування (зокрема, активніше документуються операції з нематеріальними активами, лізингові операції, представницькі витрати, витрати на рекламу, резерви та забезпечення) тощо.

Залишаються невирішеними цілий ряд положень методичного та організаційного характеру на макро- та мікрорівнях:

- не уніфіковано підходи до процесів стандартизації документування з урахуванням міжнародної практики;
- не відповідає потребам часу рівень автоматизації процесів документообігу;
- цілий ряд визначень та методичних підходів в нормативних актах з питань документування не узгоджено між собою та ін.

Як результат – недоліки процесів документування. Наприклад, договір в бухгалтерському обліку офіційно не є визнаним первинним документом, допускаються цілий ряд помилок і неточностей з приводу документального оформлення послуг, кредитних та позикових операцій, при передачі майна на збереження тощо.

Аналіз останніх досліджень на публікації. Вагомий внесок у дослідження проблем документування та документообігу внесли праці відомих зарубіжних та вітчизняних учених Л. Астахова, М. Ларіна, О. Мітченко, Г. Сокової, О. Журавльова, О. Гладуна, М. Білухи, С. Рудницького, М. Кужельного та ін.

Перспективи подальших наукових досліджень полягають в дослідженні уніфікації процесів документування з урахуванням їх економічного змісту та організаційного зв'язку, методичних положень облікових підсистем, стандартизації первинного обліку на державному рівні, впровадженні електронного документообігу.

Мета дослідження. Метою даної роботи є вивчення елементів документообігу на предмет встановлення їх взаємозв'язку та підпорядкованості з урахуванням економічного змісту, участі в реалізації інформаційного забезпечення, відповідності міжнародній практиці.

Викладення основного матеріалу. На даний час можна виділити три основні напрями дослідження первинного обліку та документообігу суб'єкта господарювання:

- управлінський;
- бухгалтерський (обліковий);
- впровадження електронних документів та електронного документообігу.

Чина редакція Податкового кодексу суттєво наблизилася принципи оподаткування підприємств до національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. В основі реєстрації операцій господарської діяльності як в бухгалтерському обліку, так і в рамках податкового законодавства – її первинний облік відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку №88 [1]. Нормативне регулювання процесів

документування в Україні направлено на забезпечення потреб обліку та звітності суб'єктів, саме тому доцільно розглянути обліковий напрямок.

Вітчизняні та зарубіжні науковці та практики зауважують на неоднозначність трактування концептуальних понять документування – "документ", "первинний облік", "первинний документ", "документообіг".

Необхідно чітко розмежовувати наступні поняття:

- документ, бухгалтерський документ та первинний документ;
- документування, первинний облік;
- документообіг.

Оскільки нормативно-законодавчі акти не дають визначення поняття "документування", необхідним є дослідження його сутності. Більшість російських вчених, зокрема, Бабаєв Ю.А., Астахов В.П., Кондратов В.П., Комісарова І.П., Бородін В.А. та деякі українські – Лишилєнко О.В., Швець В.Г. та ін. замість документування виділяють такий елемент методу бухгалтерського обліку як документація.

Однак, документація – це сукупність документів, а не метод бухгалтерського обліку, суть якого полягає у створенні документів як доказів здійснення господарської операції.

Проаналізувавши економічну літературу, можна зробити висновок щодо необхідності розмежування понять документування та документування господарських операцій.

Документування – це процес створення документів шляхом фіксації інформації на матеріальних носіях. Документування є більш широким поняттям і включає в себе документування господарських операцій, документування аудиторських (контрольних, ревізійних) процедур, документування результатів дослідження, документування управлінських рішень тощо [7; 8].

Документування господарських операцій – один з елементів методу бухгалтерського обліку, суть якого полягає в спостереженні та відображенні інформації про господарські операції в документах з метою підтвердження їх здійснення.

Результатом процесу документування господарських операцій є документ, що служить дозволом (підставою) проведення господарської операції.

В умовах комп'ютеризації виникла необхідність уточнення поняття "документ". Проаналізувавши його визначення у нормативно-законодавчих актах України та працях науковців різних галузей діяльності (українських та російських), можна зробити висновок про неоднозначність у трактуванні:

– "інформація" (Корж А.В.): визначення документа як інформації також дається в ДСТУ 2732: 2004 "Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення" та ДСТУ 4423-1:2005 "Інформація та документація. Керування документаційними процесами" [4];

– "носії інформації" (Кондратов Н.П., Швець В.Г., Яремко І.Й., Борисов А.Б.) [8];

– "матеріальний об'єкт" (Комова М.В., Віденко А.Н., Скібіцька Л.І., Письменная Л.) [3];

– "свідцтво" (Астахов В.П., Пошерстник Н.В., Бутинець Т.А., Лишилєнко О.В., Михайлов) [6; 10];

– "результат відображення інформації" (Глушчик С.В., Дияк О.В., Шевчук С.В.);

– "єдність інформації та речовинного носія" (Швецова-Водка Г.М., Кушнарєнко Н.Н.) [7];

– "матеріальна форма інформації" (Корж А.В.) [4]. Зазначимо, що таке трактування документа дається в Законі України "Про інформацію" та ін.

Деякі науковці, зокрема, автори економічних енциклопедій, наголошують на тому, що слово "документ" може вживатись в декількох значеннях [10; 11]:

- 1) "діловий папір і інформація" (Ждан В.І., Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І.);
- 2) "носії інформації і діловий папір" (А.Н. Азриліяна, Большая Экон энциклопедия);
- 3) "носії інформації, діловий папір і будь-який об'єкт, що внесений до системи, зокрема, книга, креслення, стаття тощо" (О.В. Куроченко, М.А., Кнотопов, В.П. Сладкевич);

- 4) "інформація, матеріальна форма відображення інформації, вид писемної ділової мови" (Корж А.В.).
Енциклопедичні та нормативні визначення документа наведено в таблиці 1.

Таблиця 1. Основні дефініції поняття "документ"

№ з/п	Джерело інформації	Зміст поняття "документ"
1	Економічний енциклопедичний словник: У т. Т.1 / Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І.; за ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – 616 с. (с. 170)	1) діловий папір, в якому юридично стверджуються певні права його власника та фіксуються певні факти, події; 2) інформація, відомості, які зафіксовані на папері, фотоплівці, магнітному диску і мають достовірний характер та підлягають використанню або наступній обробці і наданню юридичним або фізичним особам
2	Письменная Л. Современный деловой документ Энциклопедия Бухгалтера и экономиста. Сборник № 6 (180) март 2008. Харьков: Центр "Консулат" 2008 – 191 с. (с. 13)	вид ділового спілкування, результат відображення (певним чином на спеціальному матеріалі) інформації про факти, події, явища об'єктивної дійсності і розумової діяльності людини
3	Бронкгауз Ф.А. Энциклопедический словарь. Современная версия / Бронкгауз Ф.А., Ефрон И.А. – М.: Издательство Эксмо, 2006. – 672 с. (с. 204)	письмовий акт, що служить свідомством будь-якого рішення, угоди чи дії; діловий папір, що відноситься до канцелярського виробництва
4	ЗУ "Про інформацію" від 02.10.1992 № 2657-ХІІ (ст. 27)	передбачена законом матеріальна форма одержання, зберігання, використання і поширення інформації шляхом фіксації на папері, кіно-, відео-, фотоплівці або на іншому носіїві
5	Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення» ДСТУ 2732: 2004 – Держспоживстандарт України 2005, 32 с.	інформація, зафіксована на матеріальному носії, основною функцією якого є зберігати та передавати її в часі і просторі
6	Вікіпедія – вільна енциклопедія [Електронний ресурс]. Режим доступу : http://uk.wikipedia.org/wiki/Документ .	1) засіб закріплення різними способами на відповідному матеріалі інформації про факти, події, явища об'єктивної дійсності та розумову діяльність людини; 2) будь-яке джерело інформації, передавання людської думки, знань незалежно від того, чи втілене воно в матеріально фіксованій формі або є провідником (передавачем) інформації в часі

Термін "документ" багатозначний і залежить від галузі використання. На нашу думку, дане визначення характеризує документ, не виділяючи основним ні інформацію, ні матеріального носія, ні певні його функції. Найбільш точним, на нашу думку, є визначення документа як результату фіксування на носіїві (матеріальному та/або електронному) інформації про події та явища з метою її збереження, передачі та відновлення в часі і просторі.

Науковці з бухгалтерського обліку наголошують на виконанні ним доказової функції.

Первинний документ – письмове свідчення, що підтверджує факт документування господарської операції [1]. Це є результатом первинного обліку господарської діяльності.

В одних джерелах зазначається, що за допомогою первинного документу реєструється факт господарської діяльності (ФГД), а в інших – господарська операція. Вважаємо, що дані поняття потрібно чітко розрізняти, адже господарською операцією є задокументований факт господарської діяльності, вартісний вимір якого в часі призводить до змін у балансі суб'єкта.

На нашу думку, більш повним є визначення первинного документа як матеріального та/або електронного носія інформації, підготовленої з дотриманням чинних вимог, про здійснений факт господарської діяльності суб'єкта.

Первинні документи (ПД) є підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій та оподаткування (таблиця 2).

Таблиця 2. Основні дефініції поняття "первинні документи"

№ з/п	Джерело інформації	Зміст поняття "первинний документ"
1	2	3
1	Большая экономическая энциклопедия. – М.: Эксмо, 2008. – 816 с. (с. 202)	надлежаще оформленный документ, на основании которого осуществляются записи в учетных регистрах.
2	Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т.1/ Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр "Академія", 2000, с. 848 (с. 708)	документ, який містить відомості про господарську операцію і підтверджує факт її здійснення.
3	Економічний енциклопедичний словник У 2 т. Т. 2/ За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2006. – 568 с. (с. 71)	документ, який складається в період проведення господарської операції і підтверджує факт її здійснення.
4	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку затверджене, наказом МФУ від 24.05.1995 № 88	документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.
5	ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" від 16.07.1999 № 996 -XIV(ст. 1)	документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення
6	ЗУ "Про інформацію" від 02.10.1992 № 2657-ХІІ (ст. 27)	документ, що містить в собі вихідну інформацію.
7	Положення про організацію операційної діяльності в банках України, затверджене Постановою правління НБУ від 18.06.2003 № 254	документ, який містить відомості про операцію та підтверджує її здійснення. Підставою для відображення операцій за балансовими та/або позабалансовими рахунками бухгалтерського обліку є первинні документи.
8	Вікіпедія – вільна енциклопедія [Електронний ресурс]. Режим доступу : http://uk.wikipedia.org/wiki/Первинний_документ .	1) документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення; 2) письмовий документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. Інформація, що міститься в первинних документах, систематизується в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

В свою чергу, первинний облік – початкова стадія облікового процесу, передбачає вимірювання та реєстрацію фактів господарського життя у документах, є основою синтетичного та аналітичного обліку.

Необхідно чітко розмежовувати сутність понять "первинні документи" та "бухгалтерські документи".

Бухгалтерські документи – інформаційна основа бухгалтерського обліку, що включають первинні документи, облікові регістри, фінансову звітність.

Кожне з визначень характеризує поняття ПД фрагментарно. Для ПД властиво:

- складаються у момент здійснення факту господарської діяльності або безпосередньо після його завершення;
- повно, об'єктивно та юридично правильно фіксують ФГД;
- за інформаційним змістом є підставою для відображення ФГД (операції) на рахунках бухгалтерського обліку, записів у реєстрах і формах звітності суб'єкта.

Документообіг – процеси руху (обігу) документів на підприємстві. Організація документообігу передбачає раціональний рух документів, включаючи як операції з підготовкою документів, так і їх переміщення в апараті управління (отримання, розгляд, оформлення і відправку).

В нормативних документах 1960-их років увагу приділялося не руху документів як комплексному процесу, а

окремим технічним операціям, що виконувались в процесі такого руху: прийняття, відправки, реєстрації і т.д. На даний час документообіг є важливою ланкою діловодства, так як визначає не тільки інстанцію руху документів, а також виконавців, відповідальних, швидкість і порядок цього руху (табл. 3).

Таблиця 3. Основні дефініції поняття "документообіг"

№ з/п	Джерело	Визначення поняття "документообіг"
1	Економічний словник/ Осовська Г.В., Юшкевич О.О., Завадський Й.С. – К.: Кондор, 2007. – 358 с. (с. 74).	рух (переміщення) документів між підприємствами, організаціями й установами з часу їх виписування або реєстрації (для тих, що надходять ззовні) до повернення в архів
2	Аудиторский словарь / С.М. Бычкова, М.В. Рейхман, В.Я. Соколов и др.; Под ред. В.Я. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 192 с. (с. 37).	обращение документов внутри компании, определенным образом регулируемое ее руководством
3	Большая экономическая энциклопедия. – М.: Эксмо, 2008. – 816 с. (с. 202).	путь, который проходят документы от момента их выписки до сдачи на хранение в архив; ... движение по информационным технологическим цепочкам, что позволяет получить информацию всем заинтересованным лицам, довести до них принятое решение, осуществлять учет и контроль
4	Діловодство й архівна справа. "Терміни та визначення" ДСТУ 2732: 2004 – [Чинний від 2004-05-28] Держспоживстандарт України 2005, 32 с.	рух службових документів в установі від дати їхнього створення чи одержання до дати завершення виконання або надсилання
5	Вікіпедія – вільна енциклопедія [Електронний ресурс]. Режим доступу : http://uk.wikipedia.org/wiki/Документообіг .	рух документів в організації починаючи з моменту їх створення або одержання до завершення виконання або відправлення. Це рух документа від суб'єкта до об'єкта управління і навпаки, рух документа всередині об'єкта управління з метою його виконання або встановлення взаємозв'язку

В сучасних умовах реформування економіки, співіснуванням на підприємствах різних систем обліку та звітності, на підприємствах невід'ємним елементом менеджменту організації діяльності є затвердження графіку документообігу – організаційної моделі руху службових документів із послідовно зазначеними інстанціями направлення, виконавцями та відповідальними особами (за підготовку документа, відправлення, отримання, пересилання тощо), швидкістю поетапного переміщення.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Якісне інформаційне забезпечення суб'єктів – вагомий фактор їх інвестиційної привабливості, запорука підконтрольності чинному законодавству з питань регулювання господарської діяльності. Результати дослідження підтверджують необхідність активного впровадження стандартизації первинного обліку та документообігу, електронної звітності на всіх рівнях. Нормативні акти на даний час містять ряд неузгодженостей у визначенні економічного змісту основних понять документування, їх взаємозв'язку та підпорядкованості. Зазначене утруднює уніфікацію як первинних документів, так і звітних форм підприємств, створює перешкоди для успішної підприємницької діяльності в умовах реформування національної економіки.

Список використаної літератури:

1. *Блощинська В.А.* Сучасне діловодство. Навч. посібн. К.: Центр навч. літ-ри, 2005, – 2005 – 330 с.
 2. *Бутинець Т.А.* Документування господарських операцій: теорія, методологія, комп'ютеризація. Наукове видання. – Житомир: ЖІТІ, 1999. 412 с. 3. *Віденко А.Н.*

Сучасне діловодство. Навч. посібник. К.: Либідь, 2004, – 384 с. 4. *Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. Т.2 / за ред. С.В. Мочерного.* – Львів: Світ, 2006. – 568 с.
 5. *Корж А.В.* Документознавство. Зразки документів праводілової сфери: Навч. посібник / наук редакція В.М. Співак / – 3-те вид. – К.: КНТ, 2009. – 372 с.
 6. *Комова М.В.* Діловодство. Третє видання / Національний університет "Львівська політехніка", Інститут гуманітарних і соціальних наук. – Львів-Київ, "Триада плюс", Алерта. – 2009. – 220 с. 7. *Лишillenко О.В.* Теорія бухгалтерського обліку К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 219 с.
 8. *Словінська Л.Г.,* Олійник Я.В., Галат Л.О. Бухгалтерський облік для економістів та правознавців у схемах і таблицях: Навч. посіб. – К: КНЕУ, 2005. – 329 с.
 9. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0168-95> 10. *Скібіцька Л.І.* Діловодство: Навч. посібник 2- ге вид. К.: Кондор, 2009, – 220 с. 11. *Швець В.Г.* Теорія бухгалтерського обліку. Підручник 3-те вид. К.: "Знання". 2008. – 535 с.

ЛЕВИЦЬКА Світлана Олексіївна – доктор економічних наук, професор Національного університету "Острозька академія"

ОСАДЧА О.О. – кандидат економічних наук, Національного університету водного господарства та природокористування