

А.Ю. Щирська, здобувач

Житомирський національний агроекологічний університет

Т.М. Кочин, здобувач

Житомирський державний технологічний університет

Документування як елемент методу бухгалтерського обліку в забезпеченні якості інформаційних ресурсів

(Представлено д.е.н., проф. Легенчуком С.Ф.)

В статті визначено, що документування це спосіб первинного спостереження за господарською діяльністю та/або окремою господарською операцією що передбачає фіксацію їх властивостей на відповідному носії. В процесі аналізу праць науковців було встановлено, що документ здатний задовольнити інформаційні потреби, через передачу відомостей про об'єкт бухгалтерського обліку. Запропоновано класифікаційні ознаки документів в контексті забезпечення якісних властивостей інформаційних ресурсів, які генеруються системою бухгалтерського обліку, а саме: врахування властивостей об'єкту, за якісними часовими властивостями, за повнотою врахування реквізитів, за можливістю розширення реквізитів за запитом, за напрямом надходження, за обліковими наслідками, за відношенням до об'єктів балансу, за наслідками. Запропоновано підхід до розвитку документування як елементу методу бухгалтерського обліку в забезпеченні якості інформаційних ресурсів. Визначені вектори розвитку первинного спостереження, які направлені на забезпечення якості облікової інформації.

Ключові слова: бухгалтерський облік; документування; якість; інформаційні ресурси; метод бухгалтерського обліку.

Постановка проблеми. Елементи методу бухгалтерського обліку забезпечують процес генерування інформаційних ресурсів від якості яких залежить подальше функціонування підприємства та соціальні, економічні та екологічні наслідки господарської діяльності. Так, елементи методу бухгалтерського обліку повинні забезпечити задоволеність користувачів отриманою інформацією. З даного приводу С.Ф. Легенчук зазначає: «Існуюча на сьогодні система бухгалтерського обліку в умовах формування постіндустріальної економіки не забезпечує надання користувачам необхідної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. Про це свідчить як критика існуючої системи обліку з боку внутрішніх та зовнішніх користувачів бухгалтерської інформації, так і критика з боку представників бухгалтерського наукового співтовариства. Така ситуація обумовлює необхідність перегляду теоретико-методологічних основ бухгалтерського обліку з метою забезпечення його адекватності потребам користувачів бухгалтерської інформації на основі врахування змін, що відбуваються в економічній системі» [4, с. 7].

Зважаючи на зазначене є потреба в обґрунтуванні векторів розвитку елементів методу бухгалтерського обліку для забезпечення якості облікової інформації через врахування усіх властивостей об'єкту бухгалтерського обліку, запитів внутрішніх та зовнішніх користувачів в інформації про господарську діяльність, впливу внутрішнього та зовнішнього середовища.

Документування є елементом методу бухгалтерського обліку, що підтверджує здійснення господарської операції, це спосіб первинного спостереження за господарською діяльністю та/або окремою господарською операцією що передбачає фіксацію їх властивостей на відповідному носії: паперовому – первинний документ; електронному – електронний документ. В свою чергу, даний елемент методу має забезпечити врахування усіх зазначених властивостей об'єкту бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання документування в бухгалтерському обліку є як практико орієнтоване й одночасно носить глибокий теоретичний зміст. Комплексне дослідження теорії документування здійснене в докторській дисертації А.В. Янчева, який дослідив документ за допомогою діалектичного та онтологічного способів пізнання. Вчений зазначає в даному контексті наступне: «з огляду на діалектику розуміння документа, семантичною, формальною та сутнісною основою процесу документування є документ, здатний задовольняти інформаційні потреби суспільства та формувати класи інформаційних сукупностей. ... Використання онтологічного способу мислення та подання фактів господарського життя бізнес-структур на будь-якому економічному рівні дозволило охарактеризувати документ як сукупність елементів та взаємопов'язаних визначень, які стосуються певної предметної області та виконують нормативну функцію – фіксацію категоріального апарату концепції та передачу відомостей про об'єкт дослідження концептуальними елементами мега- та метарівнів. Документ є найбільш стабільним феноменом, який одноосібно володіє властивостями інваріанта суб'єкта та відображає його енергоінформаційний ресурс» [8, с. 12–13]. Погоджуємося із автором, що документ здатний задовольнити інформаційні потреби, через передачу відомостей про об'єкт бухгалтерського обліку.

Метою дослідження є документування як елементу методу бухгалтерського обліку в забезпеченні якості інформаційних ресурсів.

Викладення основного матеріалу. Відповідно до запропонованого нами визначення документування як елементу методу бухгалтерського обліку впливає, що документ значно трансформувався в умовах інформаційної економіки та застосування інформаційно-комп'ютерних технологій. Факти з'явилася нова форма документу – електронний документ. Це в свою чергу змінило систему документообігу, трансформувало структуру реквізитів, змінило швидкість руху документів та визначило нову правову природу первинного документу. В своїй дисертації А.В. Янчев запропонував «концептуальну модель електронного документування як базового елемента методу бухгалтерського обліку, яка, на відміну від існуючих, базується на розумінні документа не як продукту інформаційно-документаційної діяльності, а як предмета задоволення інформаційної потреби, сформованої на стадії побудови ідеального образу об'єкта, що дозволило виділити основні характеристики процесу документування, а саме: суб'єкт, об'єкт, предмет, мету, принципи, засоби та методи» [8, с. 6]. Відповідно до зазначеного вченим було розроблено класифікацію документів за функціональними ознаками (загальні функції: інформаційна (спосіб представлення інформації, обсяг, час використання в поточній діяльності, канал сприйняття), соціально-економічна (рівень доступу, ступінь поширеності, регулярність), комунікативна (спосіб формалізації, характер засобів фіксації інформації, матеріальна форма); специфічні функції: управлінська (вид управлінського рішення, за видами обліку, фактор часу), правова (правовий статус, спосіб засвідчення, варіант подання)).

Дана класифікація документів була доповнена нами в контексті забезпечення якісних властивостей інформаційних ресурсів, які генеруються системою бухгалтерського обліку, що представлено в табл. 1.

Таблиця 1

*Розвиток класифікації первинних документів для забезпечення якості облікової інформації**

Функції	Класифікаційна ознака	Види документів
Загальні функції		
Інформаційна	<i>Спосіб представлення інформації</i>	Паперові, електронні
	<i>Обсяг</i>	Первинні, зведені, звітні
	<i>Час використання в поточній діяльності</i>	Ретроперспективні, поточні, перспективні
	<i>Канал сприйняття</i>	Візуальний, тактильний, аудіальний, аудіовізуальний
	<i>Врахування властивостей об'єкту</i>	Повне, часткове, задовільне
	<i>За якісними часовими властивостями</i>	Актуальний, неактуальний
	<i>За повнотою врахування реквізитів</i>	Враховані, частково враховані, невраховані
Соціально-економічна	<i>Рівень доступу</i>	Загального користування, обмеженого доступу, секретні
	<i>Ступінь поширеності</i>	Опублікований, неопублікований, непублікований
	<i>Регулярність</i>	Періодичні, неперіодичні
Комунікативна	<i>Спосіб формалізації</i>	Формалізовані, напівформалізовані, неформалізовані
	<i>Характер засобів фіксації інформації</i>	Вербальні, невербальні
	<i>Матеріальна форма</i>	Паперові, аналогові, електронні
	<i>За можливістю розширення реквізитів за запитом</i>	Розширені для внутрішніх цілей та зовнішніх цілей
	<i>За напрямом надходження</i>	Внутрішні, зовнішні
Специфічні функції		
Управлінська	<i>Вид управлінського рішення</i>	Виправдовувальні, розпорядчі
	<i>За видами обліку</i>	Бухгалтерські, управлінські, статистичні, податкові
	<i>Фактор часу</i>	Встановлений правовою нормою, встановлений внутрішнім регламентом, за запитом, перманентний
	<i>За обліковими наслідками</i>	Призводять та не призводять відображення
	<i>За відношенням до об'єктів балансу</i>	Балансові, небалансові, позабалансові
Правова	<i>Правовий статус</i>	Має юридичну силу, не має юридичної сили
	<i>Спосіб засвідчення</i>	Нотаріально засвідчений, підписаний та засвідчений печаткою, засвідчений факсиміле, засвідчений електронним підписом
	<i>Варіант подання</i>	Оригінал, копія, дублікат
	<i>За наслідками</i>	Призводить до правових наслідків; не призводить

* Кольором виділено запропоновані класифікаційні ознаки

Запропоновані нами доповнення стосуються наступного:

- в складі управлінської функції запропоновано виділяти ознаки врахування властивостей об'єкту, якісні часові властивості та повноту врахування реквізитів. Зокрема для забезпечення повноти відображення інформації про господарську діяльність пропонуємо класифікувати документи за врахуванням властивостей об'єкту на види: документи, що повністю враховують властивості об'єкту, частково та задовільно. За якісними часовими властивостями пропонуємо документи групувати на актуальні та неактуальні. Наприклад, при неефективній організації документообігу, окремі господарські операції можуть бути відображенні із затримкою в часі і навіть в різних звітних періодах. Класифікація документів за даною ознакою дозволить оцінити якісну властивість інформаційних ресурсів – актуальність. Повнота інформаційних ресурсів може також залежати від врахування реквізитів первинних документів, зокрема документи можуть бути із повним та частковим врахуванням реквізитів. Така ситуація може бути при використанні на підприємстві внутрішніх документів, а в окремих випадках при відсутності контролю неповним заповненням документів, які передбаченні законодавством;

- комунікативна функція передбачає рід класифікаційних ознак документів, які ми доповнили наступними: за можливістю розширення реквізитів за запитом та за напрямом надходження. За першою ознакою запропоновано класифікувати документи наступним чином: розширенні для внутрішніх цілей та розширенні для зовнішніх цілей. Це дозволить оцінити відповідність системи первинного спостереження запитам користувачів. При чому, якщо внутрішнє розширення можливе при трансформації системи управління, або ж зміни спектру діяльності підприємства, диверсифікації, то зовнішнє характерне для окремих організаційно-правових форм діяльності, якими виступають: спільна діяльність, державно-приватні партнерства та інші. За напрямом надходження обґрунтовано поділ документа на внутрішні та зовнішні. Відповідно до цього є можливість управління якістю системи документування на підприємстві через встановлення відповідальних осіб;

- управлінська функція є специфічною функцією документування, в рамках якої запропоновано розширити класифікаційні ознаки, зокрема: за обліковими наслідками та за відношенням до об'єктів балансу. Щодо облікових наслідків документи можуть призводити до відображення в бухгалтерському обліку або ж не призводити. Зокрема більшість документів що передбачають пермутаційні або модифікаційні зміни в складі активів, пасивів, витрат та доходів підприємства є такими, що мають облікові наслідки. Дана класифікаційна ознака може бути розширена за відношенням до балансу: балансові, небалансові, позабалансові. Тобто документи передбачають відображення відповідних об'єктів або операцій з ними, що передбачають рух активів та пасивів або витрат та доходів, або ж відображаються на балансових рахунках;

- в частині правової функції визначено класифікаційну ознаку за правовими наслідками: документи, що призводять до правових наслідків та документи, що не призводять до таких наслідків. Фактично це означає врахування правових властивостей об'єкту бухгалтерського обліку.

Зазначенні напрями розвитку класифікації документів є теоретико-методологічним підґрунтям їх розвитку як елементу методу бухгалтерського обліку для забезпечення генерування якісних інформаційних ресурсів та досконалої інформаційної моделі господарської діяльності підприємства.

Відповідно до вище викладеного пропонуємо наступний підхід до розвитку документування як елементу методу бухгалтерського обліку в забезпеченні якості інформаційних ресурсів (рис. 1).

Векторами розвитку системи первинного документування в забезпеченні якості інформаційних ресурсів бухгалтерського обліку є:

- формування реквізитного розширення для забезпечення врахування фізичних, інформаційно-комп'ютерних, економічних, правових та бухгалтерських властивостей щодо існуючих об'єктів бухгалтерського обліку може передбачати удосконалення існуючих первинних документів або ж розробку нових. Прикладом реквізитного розширення системи первинних документів у вітчизняній науці є пропозиції Д.О. Грицишена в частині операцій поводження з відходами: «обґрунтовано необхідність реквізитного розширення первинного документування, що обумовлює удосконалення діючих та впровадження нових первинних документів, зокрема: 1) форми накладної на внутрішнє переміщення зворотних відходів, яка передбачає зазначення місця утворення відходів, відповідно до запропонованого переліку та місць передачі відходів; 2) відомість утворення та переміщення незворотних відходів, що дозволить вести позабалансовий облік в кількісному вираженні та проводити контроль за дотриманням норм щодо їх утворення; 3) форми розрахунків відхилень утворення відходів від норм, які враховують клас безпеки та рівень токсичності відходів» [2, с. 16–17].

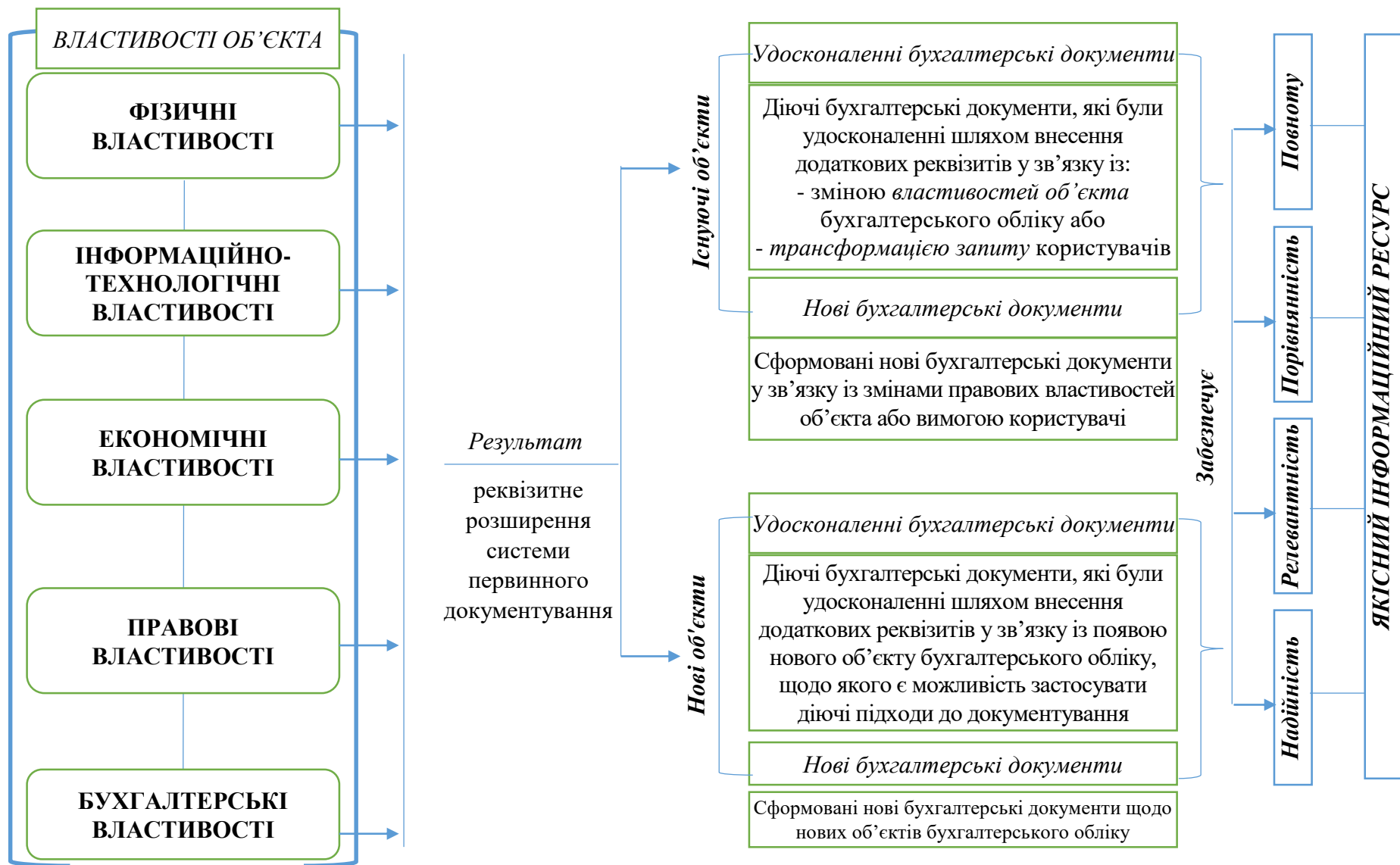


Рис. 1. Вектори розвитку бухгалтерського документування в забезпеченні якості облікової інформації

Тобто, існуючий об'єкт бухгалтерського обліку – відходи та операції поводження з відходами, було вивчено з позиції фізичних та економічних властивостей, що лягло в основу розробки нових первинних документів та обґрунтування напрямів удосконалення існуючих. Реквізитне розширення в частинні властивостей об'єкта бухгалтерського обліку залежить від галузевої спрямованості, організації виробництва та управління. Зокрема, для торговельних, виробничих, судноплавних, авіаційних та ІТ-компаній один і той же об'єкт бухгалтерського обліку матиме різні властивості, що потрібно враховувати як при розвитку нормативно-правового забезпечення з боку держави так і при організації внутрішнього первинного спостереження з боку підприємства.

- розвиток соціально-економічних відносин спричиняє появу нових об'єктів бухгалтерського обліку, що мають специфічні фізичні, інформаційно-комп'ютерні, економічні, правові та облікові властивості. Зазначенні властивості обумовлюють потребу реквізитного розширення системи первинного спостереження через удосконалення нових або розробку нових первинних документів. В даному напрямі працювали досить цікавими є пропозиції вітчизняних дослідників К.Ю. Поляк в частинні бухгалтерського обліку наслідків надзвичайних ситуацій (обґрунтовано використання діючих первинних документів) та О.С. Горая в частинні облікового відображення наслідків бойових дій та окупації державних територій («удосконалено систему первинного документування наслідків бойових дій та окупації державних територій на основі розробленого алгоритму їх ідентифікації в системі об'єктів бухгалтерського обліку, в результаті чого обґрунтовано напрями реквізитного розширення первинних документів, що лягло в зміст запропонованих форм, а саме актив: про списання заборгованості, про визнання сумнівної заборгованості, про списання зобов'язань, про зміну статусу зобов'язань, про списання необоротних активів, про списання оборотних активів, про переоцінку активів, про зміну статусу активів, які дозволяють відобразити властивості об'єктів для їх повного облікового відображення» [1, с. 5]). Дослідниками визначено нові об'єкти бухгалтерського обліку, встановлено їх властивості, ідентифіковано специфіку інформаційних запитів зовнішніх та внутрішніх користувачів, на основі чого запропоновано удосконалення існуючих та розробку нових первинних документів.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Визначенні вектори розвитку первинного спостереження направлені на забезпечення якості облікової інформації, адже від первинного документу залежать подальші облікові процедури. Вважаємо, що формування системи документообігу повинно передбачати перш за все відповідність якісним властивостям інформаційних ресурсів. Перспективами подальших досліджень є розгляд інших елементів методу бухгалтерського обліку.

Список використаної літератури:

1. Горай О.С. Бухгалтерський облік наслідків бойових дій та окупації державних територій / О.С. Горай [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/7361/Horai.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.
2. Грицишен Д.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств / Д.О. Грицишен. URL: https://ztu.edu.ua/ua/science/files/autoreferat/aref_Gritsishen_DO.pdf.
3. Грицишен Д.О. Бухгалтерський облік в системі управління економіко-екологічною безпекою промислових підприємств : монографія / Д.О. Грицишен. – Житомир : ЖДТУ, 2015. – 540 с.
4. Легенчук С.Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки : монографія / С.Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 652 с.
5. Остап'юк Н.А. Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку інфляційних процесів в умовах постіндустріальної економіки : автореф. дис. ... д.е.н : спец. 08.00.09 / Н.А. Остап'юк ; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2012. – 36 с.
6. Петрук О.М. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація : автореф. дис. ... д.е.н. : спец. 08.06.04. бухгалтерський облік, аналіз та аудит / О.М. Петрук – Київ, 2006. – 40 с.
7. Проданчук М.А. Формування завдань бухгалтерського обліку, орієнтованих на запити системи управління / М.А. Проданчук // Облік і фінанси. - 2013. – № 2 (60). – С. 37–42.
8. Янчев А.В. Організаційно-методологічні положення електронного документування в системі бухгалтерського обліку / А.В. Янчев [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/1324/Yanchev.pdf?sequence=1>.

References:

1. Goraj, O.S., *Buhgalters'kyj oblik naslidkiv bojovyh dij ta okupacii' derzhavnyh terytorij*, [Online], available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/7361/Horai.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
2. Grycysheh, D.O., *Oblikovo-analitychne zabezpechennja upravlinnja ekonomiko-ekologichnoju bezpekoju pidpryjemstv*, URL: https://ztu.edu.ua/ua/science/files/autoreferat/aref_Gritsishen_DO.pdf
3. Grycysheh, D.O. (2015), *Buhgalters'kyj oblik v systemi upravlinnja ekonomiko-ekologichnoju bezpekoju promyslovyh pidpryjemstv*, monografija, ZhDTU, Zhytomyr, 540 p.
4. Legenchuk, S.F. (2010), *Teorija i metodologija buhgalters'kogo obliku v umovah postindustrial'noi' ekonomiky*, monografija, ZhDTU, Zhytomyr, 652 p.

5. Ostapjuk, N.A. (2012), *Rozvytok teorii' ta metodologii' buhgalters'kogo obliku infljacijnyh procesiv v umovah postindustrial'noi' ekonomiky*, Abstract of diss. of d.e.n., spec. 08.00.09, Zhytomyr. derzh. tehnol. un-t, Zhytomyr, 36 p.
6. Petruk, O.M. (2006), *Rozvytok nacional'noi' systemy buhgalters'kogo obliku v Ukraini: strategija, garmonizacija, reglamentacija*, Abstract of diss. of d.e.n., spec. 08.06.04 *buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt*, Kyi'v, 40 p.
7. Prodanchuk, M.A. (2013), «Formuvannja zavdan' buhgalters'kogo obliku, orijentovanyh na zapyty systemy upravlinnja», *Oblik i finansy*, No. 2 (60), pp. 37–42.
8. Janchev, A.V., «Organizacijno-metodologichni polozhennja elektronnoho dokumentuvannja v systemi buhgalters'kogo obliku», [Online], available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/1324/Janchev.pdf?sequence=1>

Щирська Антоніна Юліївна – здобувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Житомирського національного агроекологічного університету.

Наукові інтереси:

– бухгалтерський облік в забезпеченні якості інформаційних ресурсів

Кочин Тетяна Михайлівна – здобувач кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– бухгалтерський облік та його інформаційне забезпечення.

Стаття надійшла до редакції 16.10.2018.