

УДК 657
JEL: M41

ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТУВАННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

Гізатулін М.Б.,

аспірант, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

- А У статті розглянуто проблеми організації електронного документування в бухгалтерському обліку господарських операцій, що здійснюються суб'єктами державного сектору, проаналізовано проблеми та переваги запровадження електронного документування та запропоновано заходи щодо подальшого його розвитку.
- Б Бухгалтерський облік, суб'єкт державного сектору, електронний документ, електронний документообіг, електронний цифровий підпис, первинний документ, інформаційні системи.

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ЭЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТИРОВАНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ СУБЪЕКТОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО СЕКТОРА

Гизатулин М.Б.,

аспирант, ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана»

- А В статье рассмотрены проблемы организации электронного документирования в бухгалтерском учете хозяйственных операций, осуществляемых субъектами государственного сектора, проанализированы проблемы и преимущества внедрения электронного документирования, а также предложены меры по дальнейшему его развитию.
- Б Бухгалтерский учет, субъект государственного сектора, электронный документ, электронный документооборот, электронная цифровая подпись, первичный документ, информационные системы.

ISSUES AND PROSPECTS OF THE ELECTRONIC DOCUMENTATION DEVELOPMENT IN ACCOUNTING OF THE PUBLIC SECTOR ENTITIES

Gizatulin M.B.,

Ph.D. Student, SHEE "Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman"

- А The article deals with an issue of organizing the electronic documentation in accounting of business transactions by the public sector entities, analyzes the issues and benefits of introduction of electronic document processing, and suggests the measures for its further development.
- Б Accounting, the public sector entity, electronic document, the electronic document circulation, the electronic digital signature, original document, information systems.

Постановка проблеми

Ефективна діяльність суб'єктів державного сектору, яка є гарантією успішного розвитку держави, неможлива без застосування інформаційних технологій у межах бухгалтерського обліку вказаних економічних суб'єктів.

На сьогоднішньому етапі розвитку нашої держави маємо професійно побудовану систему державного бухгалтерського обліку, що складається з: бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів; бухгалтерського обліку виконання кошторисів розпорядників бюджетних коштів, а також бухгалтерського обліку державних цільових фондів. Розпорядники бюджетних коштів (бюджетні установи) та державні цільові фонди обліковують усі операції і мають повний баланс активів та зобов'язань. Органи Казначейства обліковують усі операції з виконання та

обслуговування бюджетів за касовим методом (крім планових показників та зобов'язань бюджетів і розпорядників бюджетних коштів). Цей факт дає певну перевагу Україні порівняно з іншими державами, які удосконалюють систему державного бухгалтерського обліку.

Разом з тим ще багато бюджетних установ здійснюють облік операцій з виконання кошторисів без застосування відповідних програмних продуктів, а те програмне забезпечення, яке використовується бюджетними установами, не є уніфікованим і значно відрізняється за своєю побудовою. Крім того, бухгалтерський облік виконання державного та місцевих бюджетів на сьогодні не дає повного уявлення про всі фінансові операції у відповідних сферах. Така ситуація, зумовлена, насамперед, історичними аспектами ведення бухгалтерського

обліку, не дає можливості застосовувати електронний документ та електронний документообіг.

Досягти значних результатів у розвитку бухгалтерського обліку в державному секторі можна лише завдяки застосуванню єдиних підходів до ведення бухгалтерського обліку виконання бюджетів, кошторисів розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів, а також уніфікованих інформаційних систем бухгалтерського обліку, що дасть змогу використовувати електронні документи та запровадити електронний документообіг, а відтак отримувати повну і транспарентну інформацію про державний сектор для прийняття ефективних управлінських рішень. Питання впровадження інформаційних систем залишаються актуальними, оскільки їх використання в бухгалтерському обліку дає можливість стандартизувати облікові процеси, підвищує оперативність обробки даних та формування звітної інформації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Питання вивчення теоретичних та методологічних аспектів розвитку й переваг запровадження інформаційних систем і технологій у бухгалтерському обліку розглядали у своїх працях такі вчені, як: М.Т. Барановський, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, В.М. Гужва, А.Г. Завгородній, С.В. Івахненко, О.П. Ільїна, Г.Г. Кірейцев, Ю.А. Кузьмінський, Ю.І. Осадчий, М.С. Пушкар, С.В. Свірко, В.Ф. Ситник, Н.І. Сушко, Л.О. Терещенко, Г.А. Титоренко, М.Г. Чумаченко, В.Д. Шквір та інші. Якщо теоретичні засади обліку та аудиту в умовах інформаційних технологій знайшли своє відображення у системних роботах М.Т. Білухи, С.В. Івахненкова, то особливостям їх реалізації в сфері бюджетного обліку приділено менше уваги. Так, С.В. Свірко, наголошуючи на трансформації нормативних засад обліку державного сектора, зазначає, що успішна реалізація його реформування можлива лише за умов сучасного програмного забезпечення. І.К. Дрозд, висвітлюючи процеси консолідації звітності в умовах «хмарних» технологій, також актуалізувала сучасність дослідження формування звітної інформації в системі державного обліку.

Численні публікації та навчальні посібники науковців свідчать про важливе значення інформаційних систем і технологій у бухгалтерському обліку. Проте питання формування електронного документообігу знаходиться не лише у площині казначейського обслуговування розпорядників бюджетних коштів, але й визначає шляхи прискорення економічних процесів та процесів інформаційного обміну, як безпосередньо в межах окремого суб'єкта державного сектору, так і держави в

цілому, сприяє підвищенню надійності, оперативності та ефективності роботи суб'єктів державного сектору, посиленню їх взаємодії з юридичними і фізичними особами. Зважаючи на загальнодержавну важливість запровадження електронного документування операцій та визначення його переваг, пріоритетними є дослідження питань обробки первинних документів у масиві узагальнених даних, зважаючи на системні підходи до програмних бухгалтерських продуктів.

Метою дослідження є визначення аналізу передумов запровадження електронних документів та розвитку електронного документообігу в бухгалтерському обліку суб'єктів державного сектору.

Виклад основного матеріалу дослідження

На відміну від оперативно-технічного й статистичного обліку бухгалтерський облік як упорядкована система узагальнення інформації про діяльність юридичних осіб ґрунтується виключно на застосуванні методу документування. Цей метод передбачає суцільне і безперервне документування всіх господарських операцій у діяльності підприємств, установ і організацій. Документи є основою для здійснення записів у бухгалтерському обліку.

Задokumentовані господарські операції, прийняті до обліку, записуються до облікового реєстру (книга, журнал, відомість, таблиця тощо). Очевидно, що кожна упорядкована система передбачає застосування певних правил, норм і порядків, які закріплюються відповідним нормативним документом для загального користування.

Під час документування господарських операцій та відображення їх у реєстрах бухгалтерського обліку слід забезпечити виконання певних вимог і правил. Головні та принципово важливі умови та вимоги, яких потрібно дотримуватися для забезпечення достовірності та обґрунтованості записів у бухгалтерському обліку, викладено в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996-XIV (зі змінами) (далі – Закон №996-XIV). Відповідно до цього документа, господарською операцією є дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства. Відповідальність за забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження опрацьованих (включених до обліку) документів протягом установленого терміну несе власник (керівник) підприємства. Головний бухгалтер має забезпечити відображення на рахунках

і в регістрах бухгалтерського обліку інформації про всі господарські операції.

В Україні первинні документи, облікові регістри та бухгалтерська звітність мають складатися українською мовою, яка є мовою роботи, діловодства і документації [11]. Якщо до бухгалтерського обліку приймаються первинні документи з фінансово-господарської діяльності підприємства, складені іноземною мовою (банківські, товарні, транспортні документи, коносаменти тощо), то вони повинні мати аутентичний переклад українською мовою [11].

Первинні документи мають бути складені під час проведення кожної господарської операції або (якщо це неможливо) безпосередньо після її завершення. Для контролю та впорядкування оброблення інформації на підставі первинних документів можуть складатися зведені документи, які також слід відносити до первинних документів (авансові, товарно-грошові, матеріальні звіти тощо).

Первинні документи для надання їм юридичної сили і доказовості повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву підприємства, установи, від імені яких складено документ, назву документа (форми), код форми, дату і місце складання, зміст господарської операції та її вимірники (у натуральному та вартісному вираженні), посади осіб, відповідальних за дозвіл на здійснення господарської операції та складання первинного документа, прізвища осіб, які дали дозвіл на здійснення господарської операції, та безпосередніх виконавців операції, їхні особисті підписи. Кожною стороною (підприємством), що брала участь у здійсненні господарської операції, мають бути отримані (використані) для записів у регістрах бухгалтерського обліку первинні документи, інформація в яких ідентично засвідчує зміст, обсяг і вартість здійсненої господарської операції.

Залежно від характеру операції і технології обробки даних, до первинних документів може бути включено додаткові реквізити: ідентифікаційний код підприємства, номер документа, підстава для здійснення операції, дані про документ, що засвідчує особу-одержувача, тощо. Обов'язкові та додаткові реквізити первинних документів наведено на рисунку 1.

Для обробки великих обсягів інформації невід'ємним є створення сучасних інформаційних систем бухгалтерського обліку. На сучасному етапі розвиток інформаційних технологій бухгалтерського обліку здійснюється швидкими темпами. Характерною особливістю сучасної комп'ютеризації є модернізація і зміна поколінь обчислювальної техніки, поява нових операційних систем, прикладного програмного забезпечення, оновлення версій прикладних програм. Сучасна інформатизація супроводжується створенням локальних або регіональних комп'ютерних мереж, які забезпечують розподіл доступу до мережевих ресурсів (баз даних, інших комп'ютерів, принтерів тощо), а також глобальної мережі, що сприяє використанню сучасних засобів зв'язку.

Під час автоматизації обліку головним є прикладне програмне забезпечення, призначене для вирішення комплексу завдань ведення бухгалтерського обліку і формування звітності.

Сучасний ринок бухгалтерського програмного забезпечення та інформаційно-проектних послуг дає змогу суб'єктам господарювання здійснити комплексну автоматизацію облікового процесу шляхом розробки власного програмного забезпечення або вибору та придбання універсальної бухгалтерської програми.

Перевагою при розробці власного програмного забезпечення є повна відповідність створеного програмного продукту предметній галузі і

РЕКВИЗИТИ – ПОКАЗНИКИ, ЩО МІСТЯТЬСЯ В ДОКУМЕНТІ Й ХАРАКТЕРИЗУЮТЬ ГОСПОДАРСЬКУ ОПЕРАЦІЮ			
Обов'язкові		Додаткові	
Найменування підприємства, установи, від імені яких складений документ, назва документа (форми)	Особистий чи електронний підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції	Дата і місце складання, зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному вираженні), посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення	Реквізити, що відображають особливості операції, які обліковуються з урахуванням специфіки діяльності підприємства

Рис. 1. Реквізити первинних документів бухгалтерського обліку [7]

точність відображення особливостей організаційної структури, напрямів діяльності та інформаційних потреб всіх рівнів ієрархії управлінської системи. Недоліки – недостатня універсальність та модифікаційна здатність власної програмної розробки, а також порівняно висока вартість проектування, програмування, впровадження і супроводу, що є неефективним для державного сектору.

Бухгалтерські програми, які можна придбати на сьогодні, залежно від комплексу завдань, які необхідно вирішити, поділяються на: програми, які передбачають ведення фінансового (синтетичного) обліку і формування фінансової звітності; програми, які передбачають ведення фінансового та управлінського обліку; програми, які передбачають ведення окремих розділів обліку, переважно обліку основних засобів, обліку матеріальних цінностей, обліку розрахунків з оплати праці та інших модулів обліку.

Найзагальнішими характеристиками для всього різноманіття програм з ведення бухгалтерського обліку є: схожість у побудові меню, оперування одними і тими самими клавішами, наявність плану рахунків, типових проводок, допомоги у вигляді підказок, використання типових форм бухгалтерської документації, можливості роботи з різною валютою, формування та використання різних довідників, створення архівної копії, отримання розрахунків за будь-який період тощо.

Системи електронного документообігу забезпечують процес створення, управління доступом, розподіл великих об'ємів документів у комп'ютерних мережах, а також забезпечують контроль за проходженням документів в установі. Найчастіше електронні документи зберігаються у спеціальних сховищах або у файлової системі. Типи файлів, які, як правило, підтримують такі системи, включають текстові документи, зображення, електронні таблиці, аудіо- і відеодані та web-документи.

Інтеграція інформаційних систем з системами електронного документообігу забезпечує підтримку функціонування всіх процесів підприємства чи установи через оперативне управління документами, потоками інформації, звітами тощо. Вдале вирішення цього питання є дуже важливим на сучасному етапі.

Казначейство України також є суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі, розвиток якого неможливий без стрімкої модернізації казначейських інформаційних технологій, що відповідає завданням Стратегії модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр., якою передбачено реформування бухгалтерського обліку в державному секторі [10].

Одним з ключових завдань реформи є створення уніфікованої організаційної системи бухгалтерських служб бюджетних установ і уніфікованої інформаційної облікової системи.

У межах реалізації цього завдання Державною казначейською службою України впроваджується електронний цифровий підпис з використанням програмно-технічного комплексу акредитованого центру сертифікації ключів Казначейства України, який забезпечить підвищення захисту інформації у прикладних інформаційних системах Державної казначейської служби України та надасть можливість переходу до технологій електронного документообігу в державному секторі.

Створення центру сертифікації ключів Казначейства України забезпечить можливість інтеграції функції електронного цифрового підпису до прикладних інформаційних систем Казначейства на виконання вимог законів України «Про електронний цифровий підпис» [8] та «Про електронні документи та електронний документообіг» [9]. Процеси, що автоматизуватимуться, відбуваються на всіх рівнях організаційної структури Казначейства України і, як наслідок, дають змогу розширити систему електронного документообігу в бухгалтерському обліку державного сектору України.

В умовах комп'ютерної обробки облікових даних змінюється поняття «реєстр бухгалтерського обліку», який при ручному способі обробки облікових даних розуміють як засіб, призначений для фіксації, накопичення, систематизації, узагальнення й відображення облікової інформації. Використання комп'ютерних технологій дає можливість здійснювати накопичення, узагальнення облікової інформації в автоматизованому режимі. Для переходу до електронного (безпаперового) документообігу слід вирішити такі проблеми: юридична доказовість документа; встановлення персональної відповідальності працівників за правильність оформлення документа (при використанні паперового носія посвідченням був підпис відповідальної особи, ідентифікацію сформованого в електронному вигляді документа забезпечує цифровий підпис); врахування вимог зацікавлених користувачів щодо змісту та форми подання облікової інформації; потреба в забезпеченні захисту інформації від несанкціонованого доступу.

Висновки

Запровадження електронного документування та систем електронного документообігу є запорукою створення ефективної системи управління і функціонування будь-якого підприємства чи установи. До стратегічних переваг запровадження

системи електронного документообігу можна віднести наступні: можливість колективної роботи над документами (що є неможливим за відсутності електронного документа); значне прискорення пошуку і вибору документів (за різними ознаками); підвищення безпеки інформації за рахунок того, що робота в системі електронного документообігу неможлива з незареєстрованими документами, і кожний її користувач має повноваження в частині доступу до інформації; підвищується рівень збереження документів і з'являються додаткові зручності, оскільки вони зберігаються в електронному вигляді; спрощується система контролю за виконанням документів.

Впровадження електронного документообігу та електронного цифрового підпису в процес діяльності суб'єктів державного сектору

сприяє створенню якісно нових форм організації їх діяльності шляхом надання доступу до уніфікованих державних інформаційних ресурсів, а також надає можливість отримувати первинні підтвердні документи в електронному вигляді з використанням автоматизованих систем обліку. Проте для створення ефективної системи електронного документування та електронного документообігу суб'єктів державного сектору необхідно стандартизувати параметри електронних документів. Насамперед, потрібно визначити перелік первинних документів та структуру їх форм, що дасть можливість уніфікувати процедуру електронного документообігу для всіх суб'єктів державного сектору та суттєво скоротити витрачання бюджетних коштів на витратні матеріали в кожній бюджетній установі.

1. *Бутинець Ф.Ф.* Інформаційні системи і технології в обліку: Підручник для студентів ВНЗ / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, В.В. Євдокимов, С.Ф. Легенчук. – 3-тє вид., перероб. і доп. – Житомир: ПП «Рута», 2007. – 468 с.
2. *Бутинець Ф.Ф.* Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Івахненко, Т.В. Давидюк, С. Шахрайчук. – Друге вид., перероб і доп. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.
3. *Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами: у 2 т. / за ред. Л.Г. Ловінської.* – К.: ДННУ «Академія фінансового управління», 2013. – Т. 1: Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів / Л.Г. Ловінська, Н.І. Сушко, С.В. Свірко та ін. – С. 412–427.
4. *Гужва В.М.* Інформаційні системи і технології на підприємствах: Навч. посібник / В.М. Гужва. – К.: КНЕУ, 2001. – 400 с.
5. *Івахненко С.В.* Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посібник / С.В. Івахненко. – К.: Знання-Прес, 2003. – 349 с.
6. *Івахненко С.В.* Класифікація програмного забезпечення бухгалтерського обліку і контролю / С.В. Івахненко // *Бухгалтерський облік і аудит.* – 2006. – № 7. – С. 55–65.

7. *Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 (зі змінами та доповненнями).*
8. *Закон України «Про електронний цифровий підпис»* від 22.05.2003 р. № 852-IV; Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
9. *Закон України «Про електронні документи та електронний документооборот»* від 22.05.2003 р. № 851-IV; Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
10. *Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки»* від 16.01.2007 р. № 34 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
11. *Закон України «Про засади державної мовної політики»* від 03.07.2012 № 5029-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5029-17>
12. *Ситник В.Ф.* Основи інформаційних систем: Навч. посібник / В.Ф. Ситник. – К., 2001.
13. *Терещенко Л.О.* Інформаційні системи і технології в обліку: Навч. посібник / Л.О. Терещенко, І.І. Матієнко-Зубенко. – К.: КНЕУ, 2005. – 187 с.

1. *Butynets F.F.* Information systems and technologies in accounting: Textbook for students / F.F. Butynets, T.V. Davidiuk, V.V. Evdokimov, S.F. Lehenchuk. – 3rd ed., revised. and add. – Zhytomyr: PE "Ruta", 2007. – 468 p. [in Ukrainian]
2. *Butynets F.F.* Accounting information systems: Tutorial / F.F. Butynets, S.V. Ivahnenkov, T.V. Davydyuk S. Schahraychuk. – Second ed., revised and added. – Zhytomyr: PE "Ruta", 2002. – 544 p. [in Ukrainian]
3. *Accounting and control of public sector in modernization of the public finances management: in 2 volumes / ed. L.G. Lovinska.* – K.: DNNU "Academy of Financial Management", 2013. – Vol 1: Reform of accounting in the public sector in line with international standards / L.G. Lovinska, N.I. Sushko, S.V. Svirko et al. – p. 412–427. [in Ukrainian]
4. *Guzhva V.M.* Information systems and technology in enterprises: Teach. manual. – K.: KNEU, 2001. – 400 p. [in Ukrainian]
5. *Ivahnenkov S.V.* Information technology in organizing the accounting and audit: Teach. manual. – K.: Knowledge Press, 2003. – 349 p. [in Ukrainian]
6. *Ivahnenkov S.V.* Classification of the accounting and control software // *Accounting and Audit.* – 2006. – № 7. – P. 55–65. [in Ukrainian]

7. *Regulation on documentary support for records in accounting approved by the Ministry of Finance of Ukraine from 24.05.1995, № 88 (as amended).* [in Ukrainian]
8. *Law of Ukraine "On electronic digital signature" from 22.05.2003 № 852-IV; Verkhovna Rada of Ukraine [electronic resource].* – Mode of access: <http://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian]
9. *Law of Ukraine "On electronic documents and electronic document circulation" from 22.05.2003 № 851-IV; Verkhovna Rada of Ukraine [electronic resource].* – Mode of access: <http://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian]
10. *Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On Approval of Strategy to modernize accounting system in the public sector for 2007–2015" from 16.01.2007, № 34 [electronic resource].* – Mode of access: <http://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian]
11. *Law of Ukraine On Principles of Language Policy in Ukraine dd. 03.07.2012 № 5029-VI (as amended) [Electronic edition].* – Access mode: <http://zakon.rada.gov.ua> [in Ukrainian]
12. *Sytynk V.F.* Fundamentals of Information Systems: Training. manual. – K., 2001. [in Ukrainian]
13. *Tereshchenko L.O.* Information Systems and Technologies in Accounting: Teach. manual / L.O. Tereshchenko, I.I. Matienko-Zubenko. – K.: KNEU, 2005. – 187 p. [in Ukrainian]

Дата подання рукопису: 11.12.2013 р.