

ОПТИМІЗАЦІЯ ДОКУМЕНТООБОРОТУ В ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОМУ КОНТУРІ УПРАВЛІННЯ

***Анотація.** Досліджено, що важливим аспектом належної організації інтегрованої системи обліку та звітності є оптимізація документообороту. Доведено, що документооборот корпоративних об'єднань складається з багатьох інформаційних потоків, яким дана відповідна характеристика. Доповнено загальноприйнятну класифікацію інформаційних потоків для корпоративних об'єднань. Обґрунтовано необхідність використання типових форм документів і розробку внутрішньокорпоративних, які є інформаційною базою документообороту. Виділено чотири етапи формування документообороту і п'ять етапів формування внутрішніх звітів у корпоративному об'єднанні, дано їх характеристики. Визначена загальна процедура оптимізації та місце документообороту в обліково-контрольному контурі управління.*

Ключові слова: документооборот, інформаційний потік, документ, графік документообороту, корпоративне об'єднання, інтегрована облікова система, внутрішній звіт

Kutsyk P.

DOCUMENT CIRCULATION OPTIMIZATION IN ACCOUNTING AND CONTROL CONTOURS OF MANAGEMENT

***Summary.** The article is devoted to the consideration of document circulation optimization as an important aspect of proper integrated accounting and reporting system organization. It is also investigated that corporate association document circulation optimization is composed of a variety of information flows. All of these flows are fully described. The generally accepted information flows classification for corporate organizations is supplemented. The necessity of standard forms use and the development of internal corporate ones is proved. The main four stages of document circulation forming and also the main five phases of corporate internal reports forming are distinguished. The general optimization procedure and the role of document circulation in accounting and control contours of management are also determined.*

Keywords: document circulation, information flow, document, document circulation chart, corporation, integrated accounting system, internal report

1. Вступ

Інтегрована система обліку корпоративних об'єднань в широкому змісті – це збір, обробка й оцінка всіх видів інформації, що використовується для прийняття управлінських рішень. В ідеалі облік і звітність корпоративного об'єднання повинні ґрунтуватися на даних єдиної **інформаційної системи**, що в подальшому використовуються у процесі складання звітів для зовнішніх користувачів. Одночасно формування внутрішньої звітності здійснюється з використанням тієї ж інформаційної системи. Таким чином, із одних і тих же даних (із визначеним ступенем деталізації) завдяки інтерпретації вихідних даних формують різні звіти. При цьому загальна методологія інформаційних систем удосконалюється для раціонального використання в інтегрованій системі [21, 22].

Виходячи з цього, одним із аспектів організації **інтегрованої облікової системи та звітності** є узгодження інформаційних потоків, тобто формування оптимального документообороту.

Враховуючи, що в українському законодавстві відсутні будь-які рекомендації щодо питання організації документообороту, кожне підприємство (корпоративне об'єднання) має можливість чи необхід-

ність організувати документооборот на власний розсуд, відповідно до потреб та виходячи з можливостей.

Проблемам дослідження документопотоків підприємства присвячені роботи вчених А. П. Бикової, П. С. Безруких, А. М. Галагана, С. К. Тагура, А. С. Маргуліса, В. С. Леся, А. Н. Сушкевича, П. П. Німчинова, Т. П. Смержанюка, Т. В. Шрама, Ф. Б. Рогальського, І. Д. Фаріона, І. В. Перевозови, М. Ю. Карпушенка, В. В. Сопка, В. П. Завгороднього, М. В. Комової, Г. Г. Асеева, С. Сельченкової, Г. В. Беспяньскої, М. П. Бобилевої, Н. Н. Анодиної, Л. А. Птіциної, Н. В. Рассулової, О. П. Кудря-Висоцької, Я. І. Котдієвої, Г. В. Беспяньскої, А. В. Якіменка [1-7, 9-18, 25-30] та ін. Окремі вчені наводять пропозиції з удосконалення організації документообороту з врахуванням галузевої належності підприємства, його розміру тощо [20, 24].

Незважаючи на широкий спектр досліджень теоретичних і методологічних проблем організації документообороту та використання його для належного інформаційного забезпечення управління господарюючим суб'єктом, до теперішнього часу залишаються невирішеними або носять дискусійний характер проблеми документообороту корпора-

тивного об'єднання, тобто визначення взаємоузгодженості у вертикально і горизонтально інтегрованих корпоративних структурних підрозділах.

2. Розуміння понятійного апарату: теоретичний аспект

У процесі дослідження виявлено, що організація документообороту є одним із завдань організації обліку на підприємстві [2, 4, 5, 8, 9, 10, 13, 14, 26, 27]. Основні з них вченими формулюються так:

- забезпечення обробки даних за допомогою відповідних процедур, прийомів і способів відповідно до вхідної інформації [11];

- правильне та повне документальне оформлення та своєчасне відображення операцій господарської діяльності в облікових регістрах (А. П. Бикова [1], П. С. Безруких [2], С. К. Татур [3], А. С. Маргуліс [3], В. С. Лень [4]);

- складання на основі отриманого масиву обробленої інформації, зафіксованої у первинних документах і регістрах обліку фінансової звітності, та подання її зацікавленим користувачам [4, 5, 6];

- надання повної та достовірної інформації для потреб управління [3, 4].

Організація документообороту – одне з найважливіших завдань системи управління корпоративного об'єднання. Перш ніж досліджувати це питання, доцільно навести визначення понять “документування”, “документ”, “документообіг” (табл. 1).

Згідно з Держспоживстандартом України **документообіг** – це рух службових документів в установі від дати їхнього створення чи одержання до дати завершення виконання або надсилання. Результатом документування є **документ** – зафіксована на матеріальному носії інформація з реквізитами, що має юридичну силу [17].

Г. Г. Асеев визначає “документообіг” як відображення функцій “діловодства”, досить добре формалізованого в традиційному управлінні в процесі використання його у комп'ютерній індустрії [12].

Головне правило документообігу – документи повинні проходити найкоротшим шляхом, без зворотних переміщень. Тому для усіх документопотоків доцільно обрати найбільш оптимальну обробку, послідовність операцій та переміщення [13].

Н. Н. Анодіна переконана, що основна увага повинна приділятися раціональній організації документообороту, швидкості та чіткості обробки та передачі документів виконавцям [18].

Враховуючи викладене вище, можна стверджувати, що **документування** – це процес створення документів, регламентований процес запису інформації на паперовому чи електронному носії, що здійснюється за певними правилами, встановленими правовими актами. Головне завдання **документообігу** – прискорення руху документів, і чим швидше буде організовано цей процес, тим більшою буде його ефективність, а користувачі змо-

Таблиця 1

Підходи до визначення поняття “документообіг/документооборот” у працях вчених і нормативних джерелах

Автор / Джерело	Визначення поняття
Держспоживстандарт [7]	Документообіг – це рух службових документів в установі від дати їхнього створення чи одержання до дати завершення виконання або надсилання
І. Д. Фаріон [8]	Документооборот – організація руху документів від моменту їх складання або одержання від інших підприємств, організацій до використання для бухгалтерських записів і наступної передачі до архіву називають документообігом (в умовах комп'ютеризації – рухом первинних даних)
М. Ю. Карпушенко [9]	Документооборот – це впорядкований процес руху документів і виконання різноманітних облікових процедур з моменту їх отримання (створення) до моменту передачі в архів
В. В. Сопко [10]	Документопотік (або потік первинних даних) – це сукупність операцій передавання з одного робочого місця на інше даних, зафіксованих на кількох носіях облікової інформації
М. В. Комова [11]	Документообіг в установі існує у вигляді потоків документів, які циркулюють між пунктами опрацювання інформації (керівниками установи і структурних підрозділів, фахівців)
Г. Г. Асеев [12]	Документообіг – це відображення функцій “діловодства”, досить добре формалізованого в традиційному управлінні в процесі використання його у комп'ютерній індустрії
С. Сельченкова [13]	Документообіг – це “кровоносна система” в організмі підприємства, завдяки якій функціонує апарат управління. Головне правило документообігу – документи повинні проводити найкоротшим шляхом, без зворотних переміщень. Тому для усіх документопотоків доцільно обрати найбільш оптимальну обробку, послідовність виконуваних операцій та переміщення
О. П. Кудря-Висоцька [26]	Документообіг – це впорядкування руху документів (потоків облікової інформації) у просторі (за ділянками обліку від одного до другого виконавця) та часі (у межах визначеного звітного періоду)
П. С. Безруких [2]	Рух документів від складання на даному підприємстві або отримання від інших підприємств до передачі в архів після їх узагальнення та групування називається документооборотом
Г. В. Беспяньська [15]	Під документопотоком розуміється сукупність документів, які виконують певне цільове призначення в процесі документообігу
М. П. Бобылева [16]	Документообіг включає в себе різноманітні технологічні процеси. Уніфікація процесів роботи з документами пов'язана з оптимізацією документообігу та встановленням типових технологій для окремих категорій документів, у тому числі з використанням автоматизованих систем

жуть своєчасно отримати інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень. **Документооборот** – одна з найважливіших функцій, яка є визначальним фактором формування інтегрованої системи обліку корпоративних об'єднань.

3. Інформаційний потік і документооборот: співвідношення та взаємодія

Оскільки інтегрована облікова система є найбільш повною та достовірною інформаційною системою, вона повинна будуватись, виходячи з цілей підприємства та інтересів зовнішніх користувачів. При цьому повинна забезпечити:

- повноту відображення всіх фактів господарської діяльності. Кожен факт господарської діяльності повинен бути зафіксований у первинному документі, оскільки саме первинні документи, з однієї сторони, є підтвердженням факту здійснення господарської операції, а з другої – на основі даних здійснюються планування та прогнозування діяльності підприємства;

- виявлення прихованих резервів. Облікова система повинна бути побудована таким чином, щоб вже на етапі оформлення первинних документів і, тим більше, при складанні облікових реєстрів проводився аналіз ефективності використання ресурсів;

- відображення фактів господарської діяльності повинне бути побудовано таким чином, щоб виходило не лише з правової форми, але і з економічного змісту фактів і умов господарювання;

- раціональне та економне ведення обліку. При організації облікового процесу необхідно прагнути до того, щоб кожна господарська операція оформлялася лише одним документом, а ряд однотипних операцій – одним зведеним.

Документооборот корпоративних об'єднань складається з багатьох інформаційних потоків, які для різних цілей можна сформувати по різному. Багато з них перетинаються та знаходяться в безперервній взаємодії. Наявність якісних і кількісних характеристик інформаційних потоків, властивих корпоративним об'єднанням, робить можливим проведення їх класифікації для упорядкування механізмів управління інформаційними потоками та формування основи для створення нових механізмів.

Поняття “інформаційний потік” агреговане, воно включає різноманітні види інформаційних потоків, що обслуговують господарську діяльність, тому їх розмаїття можна класифікувати за такими ознаками: за відношенням до підприємства відповідно до рівнів системи управління в організації процесу управління, за ступенем формалізованості, за носіями потоку, за терміновістю, за ступенем конфіденційності інформації, за значимістю, за швидкістю передачі, за сферами охоплення [11].

Однак для більш глибокого розуміння економічної категорії “інформаційний потік” ми пропонуємо доповнити загальноприйнятну класифікацію інформаційних потоків для корпоративних об'єднань такими ознаками: за напрямками діяльності (інформаційні потоки, що описують поточну, фінансову та інвестиційну діяльність підприємс-

тва); за постійністю в часі (дискретні і безперервні інформаційні потоки); за обсягом інформації (короткі і об'ємні інформаційні потоки). Розглянута класифікація дозволяє цілеспрямовано здійснювати аналіз різних видів інформаційних потоків господарюючого суб'єкта.

Сьогодні, як свідчать проведені дослідження діяльності корпоративних об'єднань, успішно використовується кілька методик аналізу інформаційних потоків. Вони різняться прийнятими характеристиками кількості інформації, методами та інструментами аналізу. Найбільш функціональними ми вважаємо такі методи: графічний; графоаналітичний; метод, що використовує мережеві моделі; графічний типу “дерево”; аналіз норм вироблення рішення; модуль-метод; матричне моделювання; семіотичний аналіз; інформаційних зв'язків планових розрахунків; реквізитів; послідовний аналіз завдань управління; аналіз та оптимізація внутрішньокорпоративних документопотоків, за допомогою транспортних моделей; функціонально-операційний аналіз.

Аналіз інформаційних потоків дозволяє вивчити існуючу систему організації позасистемного інформаційного забезпечення, створює основу для подальшого вдосконалення інформаційних зв'язків, оптимізації інформаційних потоків.

Документооборот повинен забезпечити взаємозв'язок різних інформаційних потоків як основу для взаємодії всіх функцій управління. Він повинен забезпечити задоволення інтересів зовнішніх користувачів і надавати інформацію для управління всередині корпоративного об'єднання. Дані, які не відносяться безпосередньо до обліку, але залучені у склад інформаційної моделі, розширюють межі збору, обробки та використання інформації для прийняття відповідних управлінських рішень.

Інтегрована система обліку корпоративних об'єднань розширює регулюючу функцію обліку, забезпечує необхідний зв'язок між виробничими, технологічними та економічними службами підприємства. У зв'язку з цим виникає питання про створення інтегрованого документообороту, який би відповідав потребам користувачів.

4. Використання типових форм документів і розробка внутрішньокорпоративних: шляхи вирішення завдання

Документування забезпечує спостереження та первинний контроль за господарською діяльністю корпоративного об'єднання. Оформлення первинних документів є початковою стадією обліку. І саме документ є юридичним підтвердженням здійснення господарської операції та підставою для відображення в бухгалтерському обліку. Правильність заповнення документів є запорукою достовірності та повноти системи бухгалтерського обліку. Для корпоративних об'єднань об'єктивною необхідністю постає організація оптимального документообороту від моменту створення до передачі в архів.

Інформаційною базою документообороту корпоративних об'єднань є первинні документи. Таким чином, інформаційне забезпечення обліку корпо-

ративних об'єднань єдине. Різниця полягає лише в ступені групування, систематизації та обробки цієї інформації відповідно до конкретних цілей.

Система **документування** господарських операцій єдина як для структурних підрозділів (підприємств, що входять до складу об'єднання), так і для головного підприємства, переважно уніфікована, що обумовлено необхідністю упорядкування інформаційних потоків, забезпечення здатності для порівняння даних підрозділів, їх повноти та достовірності, виключення дублювання інформації. Зокрема на даний час використовуються уніфіковані форми первинних документів: з обліку праці та її оплати, з обліку основних засобів, з обліку касових операцій та ін. Типові форми документів обов'язкові для використання на всіх підприємствах. Слід зазначити, що якщо уніфіковані форми первинних документів не забезпечують потреб обліку й управління в інформації, то вони можуть бути доповнені формами, розробленими підприємствами.

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" підприємство самостійно розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності й контролю господарських операцій, враховуючи особливості своєї діяльності та технології обробки облікових даних, тому реєстри синтетичного й аналітичного обліку для корпоративних об'єднань, їх форму, структуру, способи обробки і групування даних вони обирають на власний розсуд [19]. Сьогодні у працях вчених запропоновано способи (шляхи вирішення проблеми) організації облікового процесу та розроблено документи для відображення інформації за центрами відповідальності та за рівнями управління [20, 24, 25], розроблено відомості для відображення витрат, зведені відомості, накопичувально-групувальні відомості для різних галузей економіки.

У результаті вивчення законодавчої та нормативної бази, спеціальної літератури з питань організації документообігу, а також особисто проведеного дослідження практики цих питань в корпоративних об'єднаннях дозволили зробити висновок, що об'єктивною необхідністю постає приведення первинної та зведеної документації до відповідного виду та розробки її конкретної форми, що дасть змогу не лише вчасно виявляти та реєструвати важливу інформацію, але й надавати її зацікавленим користувачам (апарату управління) в необхідному розрізі, з необхідними параметрами, з необхідним ступенем деталізації та у визначений термін.

При розробці форм первинних документів слід враховувати, що вони обов'язково повинні бути затверджені для застосування на рівні головного підприємства у **альбомах уніфікованих форм первинної документації** (а документи, форма яких не передбачена у альбомах і не затверджена, можуть застосовуватися як додаткова інформація).

Варто зауважити, що мова йде не лише про фіксацію, але й про належне відображення інформації за місцями виникнення (структурні підрозділи, виробничі цехи, дільниці, підрозділи, бригади

тощо) – тобто групування для більш точного, достатнього формування масиву інформації необхідно для цілей управління. Більше того, на кожному рівні (центрі) узагальнення інформації слід використовувати документацію однакової форми, з метою дотримання єдиного її розрізу, а також методики узагальнення. Такі документи будуть корисними не лише для безпосереднього обліку за кожним структурним підрозділом (структурними одиницями, виробничими процесами), а й для цілей калькулювання, контролю, аналізу й управління корпоративним об'єднанням.

Важливе місце у забезпеченні необхідної ефективності управління бухгалтерською документацією підприємства займають таблиць і альбом форм документів бухгалтерської служби. **Табель форм документів** – це підготовлений відповідно діючих на підприємстві правил перелік уніфікованих форм документів, дозволених до застосування структурними підрозділами і посадовими особами. **Альбом уніфікованих форм документів** – це підготовлений відповідно діючих на підприємстві правил збірник уніфікованих форм документів, дозволених для застосування структурними підрозділами та посадовими особами підприємства. Підготовку таблиць і альбому форм документів бухгалтерської служби доцільно проводити одночасно за такими етапами: попереднє вивчення форм документів, що використовує бухгалтерська служба підприємства; уточнення складу та виду форм документів, що підлягають включенню до таблиць форм та альбому форм; уточнення структури таблиць форм та альбому форм; розробка проектів таблиць форм і альбому форм; узгодження і, за необхідності, уточнення проектів; затвердження проектів таблиць форм та альбому форм.

Попереднє вивчення форм документів, що застосовуються в бухгалтерській службі, дозволяє розробникам встановити відповідність складу бухгалтерської документації завданням документального забезпечення діяльності бухгалтерської служби, а також її поточним і перспективним потребам у різних видах документованої інформації. У ході попереднього вивчення визначається (уточнюється) склад і зміст завдань документального забезпечення діяльності бухгалтерської служби, а також ступінь відповідності складу та виду форм документів, що застосовуються бухгалтерською службою, цим завданням.

За підсумками попереднього вивчення розробниками формулюються пропозиції щодо оптимізації складу документації бухгалтерської служби за допомогою його приведення у відповідність до вимог законодавчих і нормативно-правових актів, організаційно-розпорядчих та нормативно-методичних документів галузевих (відомчих) і місцевих органів управління, а також локальних актів підприємства з питань бухгалтерського діловодства. При цьому беруться до уваги і специфічні потреби бухгалтерської служби в окремих видах документованої інформації та (або) формах бухгалтерських документів.

На наступному етапі розробниками проводиться уточнення складу і виду форм бухгалтерських документів, що підлягають включенню до таблицю і альбому. У ході цієї роботи: виявляються форми бухгалтерських документів, що не відповідають чинним на підприємстві вимогам (у тому числі застарілі, недосконалі з точки зору автоматизованої обробки тощо); визначаються форми бухгалтерських документів, які потребують коригування; встановлюються форми бухгалтерських документів, що підлягають розробці “з нуля” у зв'язку зі змінами в нормативно-правовій базі, а також у складі та змісті завдань з документального забезпечення діяльності бухгалтерської служби; у попередні переліки, на основі яких надалі будуть розроблятися проекти таблиця і альбому, включаються нові форми бухгалтерських документів.

Перераховані заходи зазвичай виконуються на основі аналізу документації бухгалтерської служби, що утворилася в попередні два-три роки її діяльності. У підсумку розробляється уточнений перелік форм документів і карти на кожен документ, що підлягає включенню до таблицю (альбому). У картах зазначаються відомості про повне найменування форми документу, її функціональну (структурну) належність, а також про основні етапи підготовки документу: структурний підрозділ (посадову особу) бухгалтерської служби – розробника проекту, необхідність зовнішнього та внутрішнього узгодження, порядок посвідчення документу (підписання, затвердження, проставлення відбитку печатки тощо), одержувач (одержувачі) документу, особливості реєстрації документу, забезпечення контролю за його підготовкою, місце зберігання оригіналу документу (або копії, якщо перший примірник документу відсилається за межі підприємства).

На основі подальшого вивчення сукупності карт:

- встановлюється остаточний склад бухгалтерських документів, що підлягають включенню до таблиця (альбому);

- виробляється попередній відбір зразкових (еталонних) форм відповідних документів у паперовому та (або) електронному поданні.

Уточнення структури таблицю й альбому проводиться з метою визначення способу їх структуризації, а також для попереднього розподілу форм бухгалтерських документів відповідно до передбачуваної структури таблиця (альбому). Пояснимо, що в більшості випадків така структуризація проводиться або за функціональним принципом, або за принципом прямого зв'язку.

Функціональний принцип передбачає структуризацію таблиця (альбому) відповідно до реальних функцій управління діяльністю підприємства та функцій задач документального забезпечення діяльності бухгалтерської служби. У свою чергу, принцип прямого зв'язку передбачає структуризацію таблицю (альбому) відповідно до фактичної організаційної структури бухгалтерської служби. Можливий і комбінований спосіб структуризації, заснований на взаємному поєднанні названих принципів. У цьому випадку структура таблицю (альбому) може

бути організована з управлінських функцій, а “всередині” цих функцій – за підрозділами, що беруть участь у їх реалізації.

У результаті формується попередній перелік розділів (частин) таблиця (альбому). Уточнимо, що для структури, організованої за функціональним принципом, в якості робочих назв заголовків розділів (частин) зазвичай приймаються найменування відповідних управлінських функцій (комплексів управлінських завдань), а для структури, організованої за принципом прямого зв'язку, – найменування відповідних підрозділів.

На наступному етапі розробники приступають безпосередньо до підготовки проектів таблицю й альбому, використовуючи для цього відповідні бланки (бланки типової форми або розроблені та затверджені внутрішньо на корпоративному рівні). У загальному розробка проектів таблиця і альбому включає:

- вибір способу подання інформації про форми бухгалтерських документів;
- визначення складу даних про форми бухгалтерських документів, порядку їх оформлення;
- визначення способу оформлення титульних сторінок таблиця (альбому), їх службових розділів (частин).

Як правило, таблиць форм документів складається в формі таблиці. У таблиці зазначаються: порядковий номер; найменування форми документа; код форми документа відповідно нумерації типової форми документу (якщо така форма затверджена законодавчо) або до локального класифікатора управлінської документації (далі – ЛКУД) (якщо форма документу розроблена внутрішньо для застосування в корпоративному об'єднанні); найменування структурного підрозділу (посадової особи), відповідального за виконання проекту документу; особливості підготовки проекту документа (необхідність його узгодження, порядок подання на підпис або затвердження, обов'язковість його посвідчення за допомогою відтиску печатки та ін.).

За необхідності у відповідних графах таблиці можуть зазначатися відомості про місце реєстрації документу, забезпечення контролю за його виконанням, термін виконання документа, місце зберігання його першоджерела і копій, адресати документу, строки зберігання та ін. Розміщення документів у межах розділів (частин) таблиця проводиться або в логічній послідовності (основний документ та додатки до нього), або відповідно до нумерації документів за державною класифікацією або ЛКУД (за зростанням номерів).

Складання альбому форм документів зазвичай проводиться в другу чергу і, за суттю, зводиться до послідовного розташування форм бухгалтерських документів у точній відповідності до структури таблиця. При цьому форми документів попередньо обрані з числа відповідних зразків (прикладів) або розроблені відповідно до діючого на підприємстві порядку.

Вибір остаточних варіантів проектів таблиця й альбому проводиться відповідно до вимог, висунутих стосовно змісту та оформлення бухгалтерсь-

кої документації, а також з урахуванням складу та змісту завдань документального забезпечення діяльності бухгалтерської служби. Розробниками повинен також братися до уваги порядок застосування табеля (альбому) структурними підрозділами (посадовими особами) у повсякденній роботі.

Узгодження та, у випадку необхідності, уточнення проектів табеля й альбому проводиться з усіма зацікавленими структурними підрозділами і посадовими особами, уповноваженими здійснювати підготовку та (або) обробку бухгалтерських документів. У процесі узгодження зацікавлені сторони можуть вносити вмотивовані пропозиції, спрямовані на вдосконалення як проектів табеля (альбому) загалом, так і форм окремих документів.

Остаточні уточнені за змістом і структурою проекти належним чином оформляються, після чого подаються на розгляд головного бухгалтера (керівника бухгалтерської служби). На основі документів структурних підрозділів формується табель форм і альбом форм документів підприємства. Після затвердження табеля і альбому форм документів корпоративного об'єднання відповідні виписки передаються для застосування у практичній діяльності. За необхідності виписки тиражуються у достатній кількості примірників – наприклад, за кількістю структурних підрозділів у складі бухгалтерської служби.

Варто зауважити, що у процесі діяльності бухгалтерської служби корпоративного об'єднання до табеля (альбому) форм документів можуть вноситися необхідні уточнення. Як правило, це допускається у випадках: зміни законодавства; введення в дію нормативно-правових актів, організаційно-розпорядчих і нормативно-методичних документів; зміни в системі управління бухгалтерської служби та (або) її організаційної структури; зміни у системі управління корпоративного об'єднання та (або) його організаційної структури.

За відповідних підстав у табель (альбом) можуть включатися форми документів, необхідність у застосуванні яких бухгалтерською службою обумовлена практичною доцільністю. Крім того, зі складу табеля (альбому) повинні регулярно виключатися форми документів, що не відповідають вимогам нормативно-правової бази, або не задовольняють потреб бухгалтерської служби у забезпеченні документованої інформацією відповідного виду.

5. Формування графіку документообороту: теоретичний аспект і практичний підхід

Як свідчать проведені дослідження, формування інформації за виділеними рівнями у корпоративному об'єднанні (сферами діяльності тощо) потребує закріплення обов'язків формування документів обліку за конкретною особою. Крім того, необхідно чітко визначити термін їх отримання центральною бухгалтерією. Адже часто в корпоративних об'єднаннях спостерігається незлагодженість у часі, протермінування подання внутрішньої документації. Організація документообігу полягає у розробленні найбільш раціональних шляхів руху документів від їх складання до передачі в архів із

значенням інстанцій, через які повинен пройти документ, мети і конкретного часу надходження та вибуття документів на кожній інстанції, а також назви посади виконавця, що складає, перевіряє й опрацьовує документ у формі таблиці [26, с. 50]. Виходячи з викладеного вище, постає завдання організації у часі та за виконавцями документообігу корпоративних об'єднань.

Складна організаційна структура корпоративного об'єднання потребує організації облікових робіт децентралізовано, на рівні окремого підприємства або окремих структурних підрозділів. Вважаємо, що функції обліку необхідно перемістити на підрозділи, у яких безпосередньо виникають та здійснюються господарські процеси (операції), а відповідальність покласти на безпосередніх осіб, котрі є виконавцями робіт або керують групою таких виконавців (рівень дільниць, цехів тощо). У такому разі ці відповідальні особи самі зможуть слідкувати за витрачанням ресурсів, що є своєрідним методом аналізу та контролю. Запровадження звітності окремих підрозділів за витрачанням ресурсів закріплює відповідальність за їх розмір за відповідальною особою. А це значно підвищує раціональність витрачання ресурсів, оскільки відповідальною особою постійно буде здійснюватися нагляд.

Розподілення облікових робіт із запропованою деталізацією сприяє підвищенню професійної спеціалізації. Відповідальний за формування за окремим функціональним підрозділом працівник повинен спеціалізуватися на конкретній вузькій ділянці, що підвищить якість виконання складних облікових і аналітичних розрахунків. А вище керівництво корпоративного об'єднання (директор підприємства) буде отримувати уже згруповану інформацію, яка необхідна їм для цілей управління відповідного рівня.

Вцілому формування документообороту можна подати поетапно: 1) спостереження об'єктів обліку та реєстрація інформації; 2) узагальнення інформації; 3) обробка інформації; 4) подання даних.

На першому етапі необхідно визначити основні підрозділи, безпосередніх виконавців, які працюють з певним документом. Для цього варто визначити підпорядкованість підрозділів чи виконавців і розмежувати їх функції за видами робіт, що необхідно здійснити щодо цього документу, на цій підставі формується модель документообігу корпоративного об'єднання. На основі організаційної структури корпоративного об'єднання доцільно скласти схему взаємодії усіх виробничих та управлінських підрозділів з бухгалтерською службою (центральною та її відділами). Потім здійснюється впорядкування та послідовне відображення господарських операцій та інших економічно значимих подій в первинних документах і облікових регістрах.

На другому етапі слід проаналізувати структуру документообігу корпоративного об'єднання. Шляхом групування документів необхідно визначити обсяг (кількість) документів за період, кількість вхідних, групувальних, узагальнюючих, ре-

зультативних, зведених, звітних і визначити, які підрозділи обробляють найбільшу кількість документів, які найбільшу кількість створюють, які потребують найбільше часу на обробку тощо. Зібрані дані підлягають систематизації та групуванню, в процесі чого формуються переліки носіїв інформації, визначається коло користувачів, взаємозв'язок різних показників діяльності підприємства.

Третій етап – обробка інформації – в кожній підсистемі здійснюється відповідно до конкретної цілі та закінчується складанням звітності. Щодо подання даних, то вони подаються у вигляді звітності.

Таким чином, для ефективного управління корпоративними об'єднаннями (підприємствами) та повного задоволення інтересів користувачів документообороту в цілому необхідно трактувати як забезпечення облікового процесу з його аспектами: документооборот кожного структурного підрозділу; документооборот головного підприємства; внутрішня звітність кожного структурного підрозділу корпоративного об'єднання; узагальнена звітність на рівні головного підприємства.

Виходячи з проведених досліджень, можемо визначити критерії, яким повинен відповідати оптимальний документообіг корпоративного об'єднання [7, 12, 13, 17, 27-31]:

- мінімальний термін перебування документів у кожному з підрозділів;
- мінімальна кількість повернень документів на попередні етапи;
- документи передаються вище тим працівникам, котрі повинні обробляти цей документ, щоб уникнути затрат часу, дублювання робіт та їх подвоєння;
- оптимальна кількість виконавців і підрозділів, які є користувачами інформації документа та опрацьовують його;
- документообіг повинен спрощувати облікову роботу корпоративного об'єднання;
- обробка документу по можливості повинна здійснюватися паралельно, щоб скоротити час його перебування у етапі опрацювання.

Від того на скільки дієвий інтегрований документооборот, наскільки ефективно побудований інформаційний обмін, залежить успішність функціонування корпоративного об'єднання в цілому. При формуванні інтегрованого документообороту, насамперед слід керуватися принципом раціональності, відповідно до якого витрати на його побудову повинні виправдати себе ефектом від використання інформації в різних цільових аспектах. При цьому необхідно розуміти, що строк окупності витрат на її впровадження може бути довготривалим.

Як свідчать проведені дослідження, в процесі створення моделі інтегрованої системи обліку корпоративних об'єднань керівництву слід врахувати, що можуть здійснювати вплив такі фактори: організаційно-правова форма корпоративного об'єднання; специфіка господарської діяльності структурних підрозділів та його в цілому; структура управління підприємством; масштаби діяльності підпри-

ємства; рівень стану системи обліку; інформаційні потреби користувачів (як внутрішніх, так і зовнішніх) тощо.

Графік документообороту оформляється у вигляді схеми або переліку робіт із створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку і термінів виконання. Як стверджує О. П. Кудря-Висоцька, графік регламентує: строки складання, надання та опрацювання первинних документів; перелік документів, час їх просування та опрацювання; посадових осіб, відповідальних за складання документів; порядок передачі документів по інстанціях для опрацювання; строк надходження документів до бухгалтерії; термін опрацювання і проходження документів усередині облікового апарату і завершення всіх робіт за звітний період до складання балансу та звітності [26, с. 59].

Проект графіку документообігу затверджується наказом керівника корпоративного об'єднання (підприємства). Виписки з графіку документообігу передаються виконавцям (відповідним підрозділам, структурним підрозділам, підприємствам, що входять до корпоративного об'єднання) для застосування у практичній діяльності. У процесі організації документообороту корпоративного об'єднання визначають споживачів підсумкової інформації. Для цього спочатку складають перелік адресатів і форм звітності, використовуючи таблиць-календар звітності. Оскільки звітність поділяється на зовнішню і внутрішню, то й таблиць-календар звітності має дві форми (таблиць зовнішньої звітності сприяє своєчасності подання звітних даних корпоративного об'єднання до відповідних органів, а таблиць внутрішньої звітності – до внутрішніх користувачів інформації (підрозділів)). Це у свою чергу впливає на організацію робіт підсумкового етапу облікового процесу, оскільки спонукає до визначення: переліку робіт до виконання при заповненні окремих форм звітності; взаємозв'язок окремих форм; склад осіб, які відповідають за підготовку даних для заповнення окремих форм звітності; термін підготовки звітів; спосіб передачі; технічне забезпечення тощо.

Заключним етапом у русі документів на підприємстві є зберігання документів. Первинні документи та облікові реєстри, бухгалтерські звіти, складені на підставі використаних документів, до передачі їх до архіву мають зберігатися чітко встановлений термін в бухгалтерії. Відповідальність за стан зберігання та цілісність документації несуть особи, уповноважені головним бухгалтером чи особою (юридичною або фізичною), яка здійснює бухгалтерський облік на підприємстві. Раціональний документооборот корпоративного об'єднання сприятиме підвищенню своєчасності підготовки та надання необхідної інформації, забезпечення потрібного рівня аналітичності для оперативного прийняття управлінських рішень.

Контроль за дотриманням виконавцями графіку документообороту на підприємстві здійснюється головним бухгалтером.

Таким чином, виділення етапів формування документів і внутрішньої звітності дозволяє визначити послідовність підготовки звітів із встановленням інформації, виконавців, користувачів та термінів. Загалом схема взаємодії служб підрозділів з апаратом управління при формуванні показників внутрішніх звітів, їх агрегування наведена на рис. 1.

З урахуванням підвищення якісного змісту інформації та економічності документообігу за умови збереження його інформаційної ємності автором було проведено дослідження системи інформаційних потоків корпоративних об'єднань. Для проведення аналізу інформаційних потоків використовувалися два методи: графічний і матричний. Це

було обумовлено простотою і наочністю даних методів. Однак використані автором методи не дозволяють досконально і наочно описувати бізнес-процеси, що відбуваються в корпоративному об'єднанні, тобто провідний принцип формування, розробки, впровадження та використання системи управлінського обліку в корпоративних об'єднаннях не дотримується. Тому як напрям удосконалення системи управління інформаційними потоками на досліджуваних об'єктах пропонується оптимізувати діючу систему документообігу і провести регламентацію системи інформаційних потоків управлінського обліку (рис. 2).

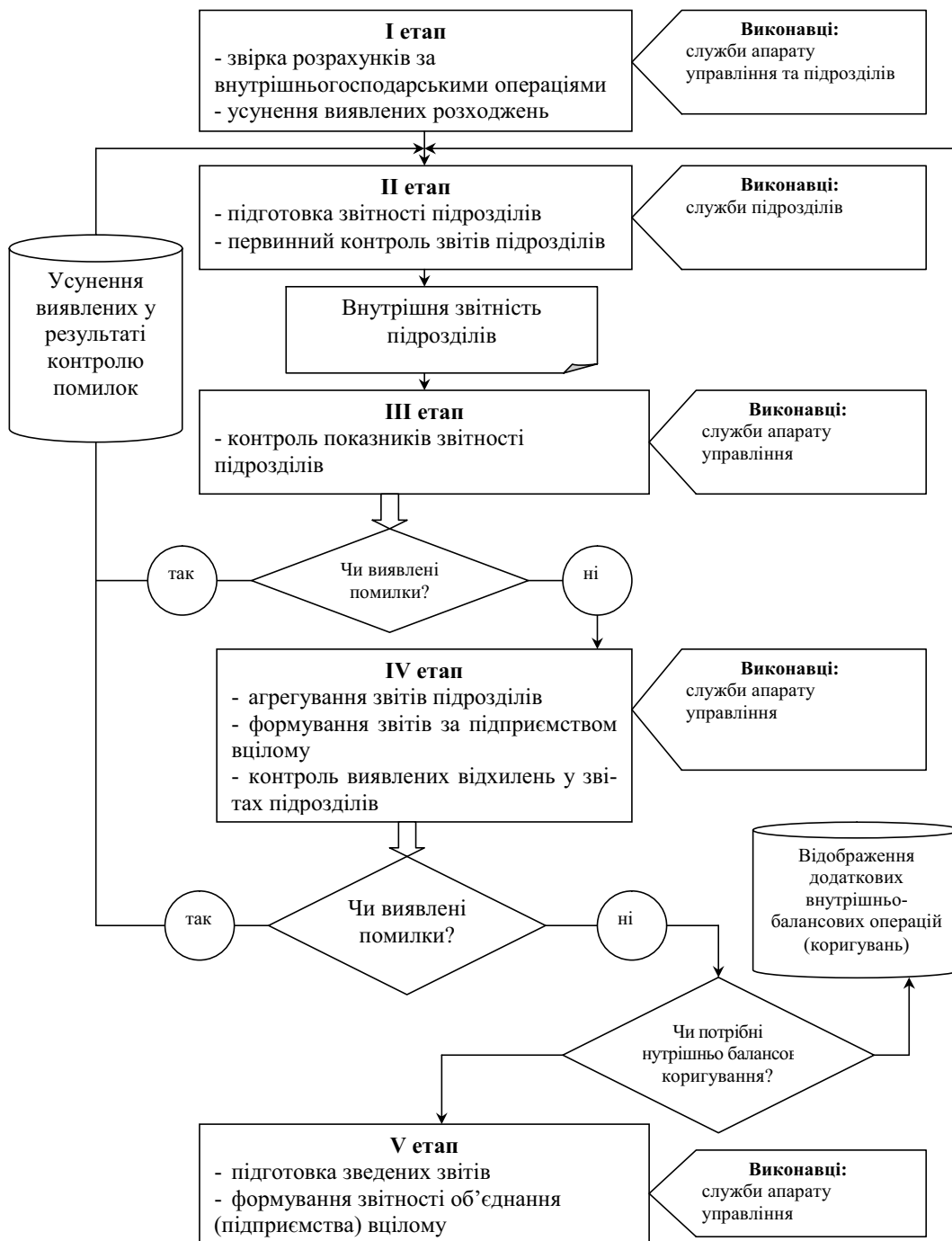


Рис. 1. Схема взаємодії служб підрозділів з апаратом управління при формуванні внутрішніх звітів корпоративного об'єднання (розроблено автором)



Рис. 2. Загальна процедура оптимізації документообороту в корпоративному об'єднанні
(розроблено автором)

6. Висновки

Впровадження запропонованого документообороту в корпоративних об'єднаннях призведе не тільки до економії матеріальних та трудових ресурсів, і, отже, до економічної ефективності, але також і до соціальної ефективності, яка відображає вдосконалення форм та методів управління, упорядкування організаційної структури управління, поліпшення умов праці, зниження трудомісткості, підвищення продуктивності праці в сфері управління, раціональної організації документообігу, оперативності обробки та отримання інформації та ін.

Агрегування інформації, передбачає формування відповідних реєстрів обліку та звітності цілому за корпоративним об'єднанням, здійснення контролю за узгодженістю (несуперечністю) показників службами апарату управління. Контроль результативних облікових показників проводиться на декількох рівнях: при формуванні звітності на рівні підрозділів, при її прийомі службами апарату управління, на стадії агрегування інформації. Варіант автоматизації процесів збору, обробки та контролю звітної інформації визначається матеріальними ресурсами об'єднання.

Застосування розглянутої технології збору та обробки облікової інформації об'єднаннями (компаніями) з децентралізованою бухгалтерською службою, в складі яких є виділені на окремі баланси підрозділи, при незначних фінансових витратах дозволяє вирішити ряд завдань: забезпечити єдність при визначенні показників внутрішньої звітності; підвищити достовірність даних за рахунок посилення контролю за обґрунтованістю формування результативних показників за операціями підрозділів і правильністю їх відображення в обліку; оперативно вносити зміни до звітності господарюючого суб'єкту на стадії її формування; структурувати фінансову інформацію без дублювання показників у зовнішній звітності.

Перевагами розглянутої організації документообороту в корпоративних об'єднаннях є: можливість поступової міни форм внутрішніх звітів у процесі нормального функціонування об'єднання (у розрізі структурних підрозділів); економність у витратах на навчання працівників у період впровадження нових форм внутрішніх звітів і технології їх обробки; модельованість та гнучкість системи внутрішньої звітності, виходячи з існуючих умов господарювання та інформаційних потреб різних користувачів; адаптивність до різних варіантів автоматизації процесів; універсальність, що дозволяє застосовувати в організаціях різних організаційно-правових форм, які здійснюють діяльність у різних галузях економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Быкова А. П. Теория бухгалтерского учета [Текст]: науч. изд. / А. П. Быкова; [под ред. С. А. Щенкова]. – М.: Госфиниздат, 1962. – 352 с.
2. Безруких П. С. Организация бухгалтерского учета на предприятии [Текст]: науч. изд. / П. С. Безруких. – М.: Финансы, 1966. – 207 с.
3. Галаган А. М. Основы бухгалтерского учета [Текст]: науч. изд. / А. М. Галаган; [под ред. С. К. Тагура, А. С. Маргулиса]. – М.-Л.: 1970. – 370 с.
4. Организация бухгалтерского обліку [Текст]: навч. посіб. / [за ред. В. С. Лєня]. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
5. Сушкевич А. Н. Организация бухгалтерского учета в субъектах хозяйствования [Текст]: науч. изд. / А. Н. Сушкевич. – Мн.: Пром.-торговое право, 2004. – 252 с.
6. Німчинов П. П. Загальна теорія бухгалтерського обліку [Текст]: підручник / П. П. Німчинов. – К.: Вища школа, 1977. – 240 с.

7. Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення понять [Текст]: ДСТУ 2732: 2004 / [розроб.: О. Загорецька, Л. Драгомірова, Л. Кузнецова та ін.]. – К.: Держспоживстандарт України, 2005. – 32 с.
8. Фаріон І. Д. Організація обліку, контролю й аналізу [Текст]: навч. посіб. / І. Д. Фаріон, І. В. Перезова; [за ред. проф. І. Д. Фаріона]. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 714 с.
9. Карпушенко М. Ю. Організація обліку [Текст]: навч. посіб./ М. Ю. Карпушенко. – Х.: ХНАМГ, 2011. – 241 с.
10. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу [Текст]: підручник / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2004. – 411 с.
11. Комова М. В. Діловодство [Текст]: навч. посіб. / М. В. Комова. – Львів: Тріада плюс, 2006. – 217 с.
12. Асеев Г. Г. Методологія підходів до автоматизації документообігу: системи / Г. Г. Асеев // Вісник Книжкової палати. – № 6. – 2004. – С.17-19.
13. Сельченкова С. Документооборот: принципы организации и анализ / С. Сельченкова // Секретарь-референт. – №11. – 2004. – С. 23-26.
14. Кузнецова С. А. Організація облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання [Текст] : монографія / С. А. Кузнецова. – Мелітополь : МТД, 2008. – 224 с.
15. Беспяньська Г. В. Організація роботи з документами [Текст]: навч. посіб. / Г. В. Беспяньська. – К.: Україна, 2006. – С. 40-59.
16. Бобылева М. П. Эффективный документооборот: от традиционного к электронному [Текст]: науч. изд. / М. П. Бобылева. – М.: МЭИ, 2004. – 172 с.
17. Смержанюк Т. П. Документаційне забезпечення управління [Текст]: наук. вид. / Т. П. Смержанюк, Т. В. Шрам, Ф. Б. Рогальський // [за ред. Ф. Б. Рогальського]. – К.: Вища школа, 2007. – 254 с.
18. Анодина Н. Н. Документооборот в организации [Текст]: науч. изд. / Н. Н. Анодина. – М.: Омега Л, 2006. – 172 с.
19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: від 16 червня 1999 р. № 999-XIV // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
20. Мазуренко О. М. Бухгалтерський облік та аналіз загальнопромислових витрат: теорія, методика, організація: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / О. М. Мазуренко. – Житомир, 2010. – 21 с.
21. Куцьок П. А. Развитие учетных систем на основе концепций бизнес-аналитики и управления знаниями / П. А. Куцьок // Вестник Астраханского государственного технического университета – 2013. – № 2 (декабрь). – С. 207-212. – (Сер.: Экономика).
22. Куцьок П. О. Концептуальні підходи до розгляду інформаційних систем обліку в корпоративному управлінні / П. О. Куцьок // Облік і фінанси. – 2013. – № 4(62). – С. 52-59.
23. Kutsyk P. O. Development of internal corporate regulations and accounting standards / P. O. Kutsyk // Ovidius University Annals: Economic Sciences Series. – 2013. – P. 199-204.
24. Шелковнікова О. В. Поглиблення інтеграційних можливостей обліку в управлінні формування витрат підприємств водопровідно-каналізаційного господарства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит / О. В. Шелковнікова. – Львів, 2005. – 23 с.
25. Рассулова Н. В. Методологічні та методичні аспекти обліку природоохоронної діяльності / Н. В. Рассулова // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку: зб. наук.-прикладних праць. – Львів: Національний університет “Львівська політехніка”, 2007. – Вип. 577. – С. 338-344.
26. Кудря-Висоцька О. П. Організація обліку [Текст]: навч. посіб. / О. П. Кудря-Висоцька. – К.: Алерта, 2007. – 223 с.
27. Котдієва Я. І. Документообіг: організація та ведення [Текст]: наук. вид. / Я. І. Котдієва. – [3-те вид., перероб. і доп.]. – Х.: Фактор, 2002. – 163 с.
28. Беспяньська В. Г. Рационалізація документообігу на підприємстві / Г. В. Беспяньська // Секретар-референт. – № 10. – 2007. – С. 21-25.
29. Гуйда Л. Як правильно налагодити документообіг на підприємстві / Л. Гуйда // Дебет-Кредит. – № 41. – 2000. – С. 10-12.
30. Якименко А. В. Основы документооборота и документоведения [Текст]: прак. изд. / А. В. Якименко. – М.: Экзамен, 2003. – 192 с.
31. Птіцина Л. А. Оптимізація документообороту підприємства для прийняття управлінських рішень / Л. А. Птіцина // Економічний простір. – № 37. – 2010. – С. 241-247.