

УДК 657.44(043.5)

Волошан І.Г.

*кандидат економічних наук, доцент
Харківського національного економічного університету
імені Семена Кузнеця*

ПРОЦЕС ДОКУМЕНТУВАННЯ ТА ПЕРВИСНОЇ ОБРОБКИ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В УМОВАХ АВТОМАТИЗОВАНИХ ОБЛІКОВИХ СИСТЕМ

THE PROCESS OF DOCUMENTATION AND INITIAL PROCESSING OF ACCOUNTING INFORMATION IN AUTOMATED ACCOUNTING SYSTEMS

АНОТАЦІЯ

Вивчення концепцій щодо сутності та значення первинного обліку дає підставу стверджувати, що інформаційні потоки циркулюють за визначеними об'єктивними законами. Первинний облік є початковою стадією облікового процесу, одночасно він становить самостійну систему, що потребує налагодженої організації. Сучасна інформаційна система обліку характеризується зміною технології облікового процесу, а саме зведенням його до формування інформаційного забезпечення на стадії документування та подальшої обробки первинних облікових даних. Запропоновано дві підсистеми первинного обліку, а саме документування та первісна обробка інформації. Доведено, що документ і процес документування є елементами структури системи первинного обліку.

Ключові слова: інформаційна система підприємства, автоматизація бухгалтерського обліку, система первинного обліку, документування, первісна обробка інформації.

АННОТАЦИЯ

Изучение концепций относительно сущности и значения первичного учета дает основание утверждать, что информационные потоки циркулируют по определенным объективным законам. Первичный учет является начальной стадией учетного процесса, одновременно он составляет самостоятельную систему, что требует отлаженной организации. Современная информационная система учета характеризуется изменением технологии учетного процесса, а именно сведением его к формированию информационного обеспечения на стадии документирования и дальнейшей обработки первичных учетных данных. Предложены две подсистемы первичного учета, а именно документирование и первоначальная обработка информации. Доказано, что документ и процесс документирования являются элементами структуры системы первичного учета.

Ключевые слова: информационная система предприятия, автоматизация бухгалтерского учета, система первичного учета, документирование, первичная обработка информации.

ANNOTATION

The study of concepts regarding the essence and significance of primary accounting gives grounds to assert that information flows circulate according to certain objective laws. Primary accounting is the initial stage of the accounting process, at the same time, constitutes an independent system, which requires a well-organized organization. The modern information accounting system is characterized by a change in the technology of the accounting process, namely, by reducing it to the formation of information support at the stage of documenting and further processing of primary accounting data. Two subsystems of primary accounting are suggested: documentation and initial processing of information. It is proved that the document and the documentation process are elements of the structure of the primary accounting system.

Keywords: information system of the enterprise, automation of accounting, system of primary accounting, documentation, initial processing of the information.

Постановка проблеми. Ефективна організація первинного обліку є актуальним питанням,

що потребує оперативного вирішення шляхом розроблення його методичного інструментарію. Первинний облік як початковий етап облікового процесу генерує оперативну, достовірну інформацію та виступає інтегративною ланкою між господарською діяльністю і системою управління суб'єкта господарювання.

Незважаючи на те, що більшість облікових працівників задіяна в роботах, пов'язаних з опрацюванням даних з обліку та комплексної оцінки кінцевих результатів діяльності підприємства, стан первинного обліку характеризується недостатньою досконалістю інформаційного забезпечення і залишається проблемною і трудомісткою ділянкою облікової роботи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Суттєвий внесок в науку, який став підґрунтям системної концепції формування інформаційних ресурсів управління, зробили такі вітчизняні вчені, як З. Бандура, В. Бачинський, О. Брадул, Т. Бугинець, Ю. Верига, Н. Грабова, В. Горелкін, В. Євдокимов, А. Крутова, А. Пилипенко, Н. Рудецька, О. Сапоговська. В роботі також використано вагомий спадщину російської наукової школи з питань організації обліку та документування, а саме праці таких авторів, як С. Волков, Н. Макарова, А. Маргуліс, В. Палій, В. Патров, В. Подольський, Ю. Ратміров, Я. Соколов.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Аналіз теорії та практик підприємств свідчить про недостатні розробки організаційно-методичних аспектів первинного обліку, що звужує можливості інформаційного забезпечення господарських процесів, переобтяжує зайвою інформацією систему документообігу і знижує оперативність управлінських рішень.

Мета статті полягає в теоретичному обґрунтуванні і розробці рекомендацій щодо удосконалення організації та методики первинного обліку господарських операцій на основі подальшого розвитку процесу формування інформаційного забезпечення системи управління промисловими підприємствами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Комп'ютеризація бухгалтерського обліку обумовила суттєві зміни в організації бухгалтерського обліку, а саме з допоміжного засобу обчислю-

вальна техніка перетворюється на визначальний фактор його організації. Сучасна комп'ютерна система бухгалтерського обліку підприємства оперативно відображає основні господарські процеси, які пов'язані з отриманням різних показників, що характеризують фінансово-господарську діяльність підприємств. В цій обліковій системі інформація формується за єдиним каналом і використовується для всіх потреб управління. Єдність інформаційної бази і повний автоматизований технологічний процес обробки даних за комп'ютерної системи обліку на підприємствах поділяється на три етапи (рис. 1).

Інформаційна система бухгалтерського обліку характеризується «спрощенням» облікового процесу, а саме зведенням його до формування інформаційного забезпечення на стадії документування та подальшої машинної обробки первинних облікових даних. Таким чином, ключовим моментом комп'ютерної системи обліку, який формує інформаційно-аналітичні реєстри та послідовність облікових записів, є процес документування та облікове програмне забезпечення з визначеними користувачем параметрами. Тому важливою вимогою до програмного забезпечення, що реалізує автоматизацію роботи бухгалтерії, є зручний інтерфейс, що дає змогу створювати всі основні типи документів з обліку господарських операцій.

Сучасний ринок програмного забезпечення пропонує безліч різних пакетів програм для ав-

томатизації праці персоналу облікових служб.

Провідними виробниками програмного забезпечення, які займаються автоматизацією обліку, є корпорація «Телур» з пакетом «1С: Бухгалтерія»; компанія «Інформатик» з програмою «Інфо-бухгалтер»; «Галактика-Парус» (програми «Галактика» і «Парус»); «Айті» (серія програм «БОС»); «Атлант-Інформ» з пакетом «Акорд»; «ДИЦ» (програма «Турбо-бухгалтер»); «Акцент 6.0»; «Інтелект-сервіс» (серія програм «БЕСТ»); «Інфософт» («Інтегратор»). Розповсюдження отримали спеціалізовані програмні забезпечення «Іпотека-Бухгалтер», «Нова бухгалтерія 3.0», «LADY FIN», «СВОД-Старт», «Янус 6.5», «ДЕБЕТ плюс 2000», «Модуль бухгалтерського обліку X-DOOR» тощо. За результатами порівняння параметрів вищевказаних програм встановлено, що найбільш функціональними програмами, які задовольняють потреби інформаційної системи, є «1С: Бухгалтерія» та «Інфо-бухгалтер».

В умовах застосування інформаційних технологій методологія обліку трансформується за різними напрямками: змінюється система обліку та обліковий процес; підвищується рівень управління; відбувається якісна та кількісна зміна облікового апарату та його функцій, при цьому наукові основи теорії та організації бухгалтерського обліку залишаються незмінними. За таких умов кожен із елементів методу бухгалтерського обліку (документування гос-

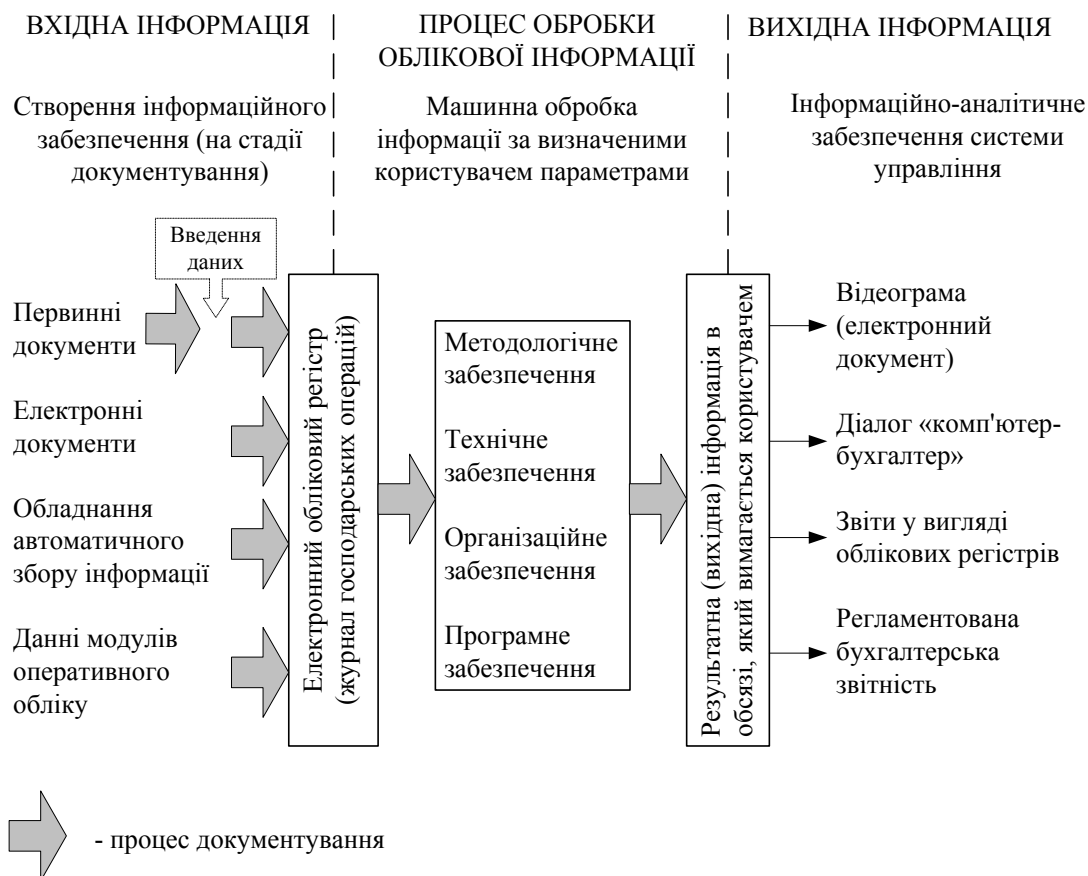


Рис. 1. Інформаційна система бухгалтерського обліку

подарських операцій, відображення облікової інформації за допомогою подвійного запису на рахунках, використання грошового вимірника та інших складових методу бухгалтерського обліку) зберігає і навіть збільшує своє значення, однак за формою і сутністю, як правило, трансформуються, що приводить до змін у застосуванні елементів методу бухгалтерського обліку.

Як відомо, основою облікової системи суб'єктів господарювання є первинний облік, який є оперативно-технічною складовою системи бухгалтерського обліку. Вітчизняні та зарубіжні вчені єдині у думці, що основою первинного обліку є спостереження за господарською діяльністю суб'єкта господарювання, збір даних спостережень, їх реєстрація на паперових і електронних носіях та подальша обробка первинних даних.

Найважливішу інформаційну функцію в системі обліку виконує саме первинний облік, який є сполучною ланкою між господарською діяльністю суб'єкта господарювання та управлінською системою господарської одиниці. Первинному обліку і контролю підлягає кожна господарська операція, тому господарська діяльність є безпосереднім об'єктом первинного обліку. Серед зарубіжних та вітчизняних науковців існують різні підходи до визначення сутності та значення первинного обліку, серед яких можна виділити дві концепції.

Прихильники першої концепції вважають первинний облік різновидом обліку [1, с. 126; 2, с. 84; 3, с. 37; 4, с. 72]. Вони надають первинному обліку цілком самостійне значення, тобто виділення його як різновиду обліку. Перевагами такої концепції є визнання первинного обліку як основи інформаційної системи підприємства; широке застосування засобів механізації та автоматизації; необхідність наукової організації первинного обліку; мінімізація праці на створення облікових документів; можливість оперативного отримання даних про господарські процеси; висока швидкість руху інформації між структурними підрозділами; більш ефективна система внутрішнього контролю. Недоліками концепції є обов'язкове використання сучасних засобів механізації та автоматизації облікових процедур; витрати на постійне підвищення кваліфікації персоналу; особливості різних галузей господарювання. Прихильниками першої концепції є переважно статисти та програмісти. Широке застосування обчислювальних машин та друкарських пристроїв обліковцями в кінці XIX ст. та на початку XX ст. спричинило виділення первинного обліку як різновиду обліку, оскільки основними функціями первинного обліку було спостереження за господарськими процесами (статистична ознака) та реєстрація їх у первинних облікових документах із застосуванням рахункових машин та друкарських пристроїв (механізаторська складова).

Прихильники другої концепції розглядають первинний облік як процес документуван-

ня господарських операцій [5, с. 121; 6, с. 81; 7, с. 211; 8, с. 19; 9, с. 125]. Вони вважають, що первинний облік – це стадія облікового процесу, яка полягає у фіксації облікових даних у документі. Перевагами такої концепції є первинний облік, тобто елемент системи господарського обліку; первинні облікові документи, тобто основне джерело формування інформаційної системи підприємства. Недоліками концепції є те, що сутність первинного обліку ширша, ніж процес документування; багатократність процесу документування однієї операції; відсутність системного підходу; відсутність оперативного контролю господарської діяльності підприємства. Прихильниками другої концепції є переважно представники теорії бухгалтерського обліку, які визначають первинний облік як процес документування господарських операцій, що складається з двох етапів: сприйняття даних про відображену операцію (підрахунок, вимір, зважування); занесення отриманих даних у документ (запис його реквізитів).

Є підстави стверджувати, що в обох випадках поняття первинного обліку неповною мірою відповідає правдивому положенню. В сучасних умовах господарювання, стрімкого розвитку технічного забезпечення та інформаційних технологій функція первинного обліку є набагато ширша, ніж реєстрація даних в облікових документах.

Не можна ототожнювати поняття первинного обліку з поняттям первинної документації чи документування господарських операцій. Оформлення операцій документами – це спосіб суцільного безперервного відображення господарських операцій з метою одержання даних, які необхідні для ведення поточного бухгалтерського обліку і контролю. Це один з елементів методу обліку, а так само одна зі стадій первинного обліку – реєстрація вихідних даних. Зведення первинного обліку лише до документування господарських операцій призводить до недооцінки його як початкової і найважливішої стадії облікового процесу, що негативно позначається на його організації та автоматизації. Крім того, в умовах застосування периферійних пристроїв для автоматизованого формування інформаційного масиву про господарську діяльність підприємства та широкого використання інформаційних баз даних процес фіксації облікових даних в первинних документах зводиться до мінімуму. В умовах застосування автоматизованих програм обліку господарської діяльності та автоматизованої обробки інформації саме первинний облік є основою інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку та звітності. Тому первинний облік – це не лише процес документування (як реєстрація інформації у документах), а система формування первинної облікової інформації про господарську діяльність суб'єкта господарювання.

Також немає підстави для надання прихильниками першої концепції первинному обліку самостійності, властивої одному з видів обліку.

Дослідження елементів та стадій первинного обліку свідчить про те, що за своїм значенням це невід'ємна частина облікового процесу загалом. Крім того, реєстрація інформації про господарські процеси в первинних документах – це інформаційний матеріал для подальшої обробки вихідних даних відповідними методами, властивими одному з видів обліку, незалежно від того, облікова обробка первинних даних ведеться вручну чи автоматизованим способом.

Дані первинного документа як інформаційна складова не мають кінцевого логічного змісту, як і окрема операція в будь-якому технічному процесі. Тому первинний облік є невід'ємним від облікового процесу загалом і не може виконувати функцію самостійного виду обліку. Первинний облік є складовим елементом системи бухгалтерського обліку, а саме підсистемою в системі вищого рівня.

В умовах сьогодення стан первинного обліку всіх суб'єктів господарювання неповною мірою відповідає рівню розвитку господарської діяльності, залишається досить трудомістким і має недостатній рівень комп'ютеризації. Сучасні засоби зчитування інформації не знайшли широкого використання серед малого та середнього бізнесу, оскільки побудова автоматизованого первинного обліку потребує значних капітальних інвестицій, що є для них недоступним. Помітно також відсторонення провідних державних установ, органів та комітетів від наукового підходу до вирішення питань щодо формування системи первинного обліку та її автоматизації, що позначається загалом на стані всієї системи обліку. В Україні постійно вдосконалюються податкові документи (зокрема, податкові накладні), оскільки розвиток економіки країни має фіскальний характер. Але податкові документи не є первинними обліковими документами, оскільки вони фіксують не факт здійснення господарського процесу, а факт виникнення об'єкта оподаткування. Тому можна зробити висновок, що державу не зовсім цікавить стан інформаційного забезпечення суб'єктів господарювання, а суб'єкти господарювання, навпаки, мають практичний інтерес щодо підвищення якості облікової інформації, зменшення її кількості, прискорення процесів обробки для прийняття управлінських рішень на всіх етапах господарювання.

Для формування, ефективної організації та оптимізації системи первинного обліку господарської діяльності підприємств вважаємо доцільним для визначення сутності поняття «система первинного обліку господарської діяльності підприємств» провести семантичний аналіз за складовими.

Дослідивши концепції щодо сутності та значення первинного обліку в обліковій системі суб'єктів господарювання, а також визначення дефініції «первинний облік» в наукових працях вітчизняних та зарубіжних вчених, можна констатувати, що серед науковців немає єдиного підходу до визначення функціональної ролі

первинного обліку та його місця в системі господарського обліку.

Критично оцінюючи визначення дефініції «первинний облік», ми вважаємо, що жодне з них не є вичерпним, тому що не відображає сутність та особливості первинного обліку в умовах комп'ютеризації та інформаційних технологій. На нашу думку, найбільш прийнятне таке визначення первинного обліку, коли його представляють як систему, що спостерігає, оцінює і реєструє процес формування облікової інформації на електронних та паперових носіях в момент здійснення господарської операції, а також контролює кількісний та якісний реквізитний склад первинних документів.

На нашу думку, найбільш прийнятним є таке визначення З. Кір'янової: «первинний облік – це єдина, повторювана в часі, організована система збору, виміру, реєстрації, накопичення інформації, а в умовах комп'ютеризації і функціонування автоматизованих систем управління – її передачі і первісної обробки» [3, с. 34].

Ключовими елементами первинного обліку є процес документування та первісна обробка інформації, під якою слід розуміти диференційоване накопичення кількісних та вартісних даних, що характеризують господарські операції. Як випливає з досліджених визначень первинного обліку, у жодному з них не зазначена стадія первісної обробки інформації, на якій здійснюється диференційоване накопичення кількісних даних про господарські процеси. Водночас стадія первинної обробки інформації характерна для всіх суб'єктів господарської діяльності. Це підтверджується нормами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: «бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством» [10]. Первинні облікові документи, крім інформаційної основи, є юридичним доказом факту здійснення господарської операції суб'єктом господарювання.

У жодному з досліджених визначень не зазначено місце первинного обліку в автоматизованих системах управління. В одній з робіт М. Пушкар зазначає, що «за функціями управління автоматизовані системи управління треба підрозділити на наступні основні підсистеми: збору і передачі вихідних даних обліку й економічного аналізу» [11, с. 63].

Вважаємо, що більш змістовним буде таке визначення первинного обліку: первинний облік – це єдина, повторювана в часі, організована система спостереження, сприйняття, виміру, реєстрації, накопичення інформації та контролю її відображення в облікових документах, а в умовах комп'ютеризації і функціонування автоматизованих систем – початкова стадія системного сприйняття і реєстрації окремих операцій, що характеризують господарські процеси, які відбуваються на підприємстві.

Багато фахівців визначають первинний облік як самостійну систему, що вимагає на-

лежної наукової організації, має свої закони, особливості і зв'язки (внутрішні й зовнішні). Система первинного обліку – це організована система створення й обробки інформації, яка має інформаційний вхід і вихід. На вході в систему первинного обліку є оперативний факт господарської діяльності (господарська операція), що підлягає первинній реєстрації. На виході системи первинного обліку є інформаційне забезпечення управлінської системи суб'єкта господарювання, яке повинно сприяти реалізації ефективного управління за мінімальних витрат на формування і функціонування системи первинного обліку. Аналізуючи думки вчених щодо елементів системи первинного обліку, слід зазначити, що немає єдиного підходу до їх назви та будови.

Професор Ю. Кузьмінський вважає, що до системи первинного обліку обов'язково слід включати елементи методу (документація, інвентаризація, оцінка, калькуляція, рахунки, подвійний запис), а також методику (конкретизація застосування методів) і форму (сукупність алгоритмів для обробки первинних даних і отримання результативної облікової інформації за допомогою заданих технічних засобів) [12, с. 42].

М. Пушкар та С. Івахненко до елементів системи обліку відносять структуру системи; функції кожного елемента системи; способи, методи і процедури збору даних; методи обробки даних; вхід і вихід кожного елемента і системи загалом [13, с. 112; 11, с. 56].

З. Кір'янова розглядає систему первинного обліку за стадіями формування даних первинного обліку, а також за способами, прийомами та технічними засобами зі збору та реєстрації оперативних даних. Вона виділяє такі взаємодіючі та взаємозалежні елементи системи первинного обліку: збір та реєстрація оперативних фактів, що підлягають первинному обліку; масив первинної облікової документації; середовище функціонування системи первинного обліку; організація роботи з документацією [3, с. 61].

Виходячи із викладеного, на нашу думку, необхідно розмежувати процес документування на створення первинного документа та підсистему первісної обробки інформації. В результаті система первинного обліку суб'єктів господарювання буде складатися з таких двох підсистем, як документування та первісна обробка інформації.

Документування господарських фактів на доказах (носіях) інформації є головним елементом системи первинного обліку і складається із п'яти стадій: спостереження за господарською діяльністю суб'єкта господарювання; прийняття господарської операції; вимірювання натуральних і вартісних параметрів господарської операції; реєстрація даних на паперових та електронних носіях; контроль реквізитного складу документа. Під час документування з'ясовуються сутність, економічна доцільність і закономірність господарської операції. А це означає, що процес документування – не просто технічна робо-

та, а важливий вид економічної та юридичної діяльності з фіксації фактів господарювання. Документування господарських фактів є передумовою подальшого функціонування не лише системи первинного обліку, але й усієї інформаційної системи суб'єкта господарювання.

Підсистема первісної обробки інформації включає в себе такі елементи: організація масиву первинної документації; канали зв'язку; організація документообігу; використання документації в поточній діяльності підприємства; організація зберігання документів.

Вчені З. Кір'янова [3, с. 45], Т. Бутинець, Н. Макарова, які досліджували організацію системи первинного обліку, в процесі формування інформаційного забезпечення виділяли одним з елементів системи середовище функціонування суб'єкта господарювання. Ми погоджуємося з тим, що середовище функціонування господарської одиниці має суттєвий вплив на процес формування системи первинного обліку. Однак «середовище функціонування» не можна віднести до елементів системи.

Слід зазначити, що вчені не виділяють в процесі організації та функціонування системи первинного обліку такий елемент системи, як контроль, який, на нашу думку, є обов'язковим і повинен входити до системи первинного обліку. Можна виділити різні ступені контролю: в процесі документування – контроль якісного та кількісного реквізитного складу первинного облікового документа; в процесі формування масиву первинних документів – наявність первинного документа як юридичної форми, що підтверджує факт здійснення господарської операції; в процесі організації документообігу – як основи інформаційного забезпечення користувачів про господарські операції суб'єкта господарювання.

Система первинного обліку є інформаційною основою управління, елементи якої пов'язані інформаційними та технічними каналами. Кожен елемент системи первинного обліку створює, накопичує та використовує властиву йому інформацію різного ступеня ієрархії. Інформаційне забезпечення кожного елемента системи первинного обліку взаємодіє з попереднім та подальшим процесом формування системи первинного обліку. Ці зустрічні потоки циркулюють за визначеними об'єктивними законами, що надає право розглядати ці потоки як систему.

Важливим недоліком системи первинного обліку суб'єкта господарювання є використання недостатньо впорядкованої інформації (елементами є масив первинної документації та організація документообігу), що загалом приводить, з одного боку, до паралелізму і надлишкової інформації, а з іншого боку, до відсутності деякої інформації, дійсно необхідної для прийняття управлінських рішень. Необхідність різноманітної інформації для прийняття управлінських рішень на окремих стадіях господарського обліку створює умови для циркуляції і нагромадження надмірного обсягу облікової ін-

формації, зареєстрованої у вигляді документів довільної форми.

В умовах постійного розвитку інформаційних технологій, створення баз даних та застосування їх на підприємствах елемент системи первинного обліку «документообіг» втрачає своє колишнє значення. Однак не можна викреслити цей елемент із системи первинного обліку, оскільки навіть ведення всіх облікових процедур із застосуванням засобів комп'ютеризації, автоматизації, використанням баз даних вимагає обов'язкову наявність паперової копії первинного облікового документа. Таким чином, в умовах комп'ютеризації обліку господарських операцій документообіг втрачає свої первинні функції, але обов'язкове паперове відображення всіх господарських процесів неодмінно потребує чіткої організації руху облікових документів від стадії створення до передачі документів до архіву. Оскільки основою системи первинного обліку є процес документування, тобто створення первинних облікових документів, то організація документообігу є важливим елементом формування системи первинного обліку.

Необхідність планування, обліку і контролю всіх наявних на підприємстві ресурсів поряд з розумінням того, що діяльність його повинна бути прозорою, обумовила підвищення вимог до системи, яка надає оперативну і достовірну інформацію про господарські операції для прийняття управлінських рішень. На багатьох підприємствах потреби користувачів в такій інформації не задовольняються, що негативно позначається на загальній ефективності управління. Питання реорганізації і модернізації систем первинного, а далі управлінського і фінансового обліку, які діють на підприємстві, стають більш актуальними.

На малих підприємствах, де практично немає структурних підрозділів, а кількість виконуваних операцій незначна, проблема формування та функціонування системи первинного обліку не є головною. Купівля одного чи кількох комп'ютерів і вибір програмного забезпечення, що відповідає характеру діяльності суб'єкта господарювання, дає змогу здебільшого вирішити проблему побудови ефективної системи первинного обліку.

На великих підприємствах проблема набагато складніша. Недостатньо придбати достатню кількість техніки і програмного забезпечення, необхідно провести цілий комплекс робіт з навчання персоналу, визначення центрів відповідальності, установлення взаємозв'язків між підрозділами підприємства, налагодження раціонального функціонування окремих елементів системи обліку.

Як відомо, однією з особливостей бухгалтерського обліку є суцільне й безперервне спостереження за станом господарських фактів, з одного боку, та процесів, що відбуваються на підприємствах, з іншого боку. Первинне спостереження в бухгалтерському обліку здійснюється

з метою забезпечення доказу про господарський факт та інформацію про нього. У процесі спостереження фіксують дані про господарські факти на матеріальному носії інформації – документах, що забезпечується документуванням.

Документування – основа інформаційної системи підприємства та елемент процесу управління. Первинні документи використовуються для прийняття оперативних управлінських рішень щодо господарської діяльності.

В економічній літературі зустрічаються різні визначення процесу документування, а саме «первинний облік», «первинні документи», «первинна документація». На нашу думку, використання терміна «первинний облік» є некоректним, оскільки документування – це елемент та первинна стадія формування системи первинного обліку. Пояснення документування через такі терміни, як «первинні документи» або «первинна документація», також некоректне, оскільки вони є результатом документування. Документ і процес документування складають єдине ціле як елемент формування системи первинного обліку.

Висновки. Вивчення наявних концепцій щодо сутності та значення первинного обліку дає підставу стверджувати, що інформаційні та технічні потоки первинної інформації циркулюють за визначеними об'єктивними законами щодо відображення господарських подій. Тому є можливість визначити ці потоки як систему, для чого уточнено визначення дефініції «система первинного обліку», яку слід розглядати як єдину й повторювану у часі організовану систему процесу створення первинних документів, що характеризують діяльність суб'єкта господарювання, а також яка дає змогу прийняти управлінські рішення, які відповідають основній меті господарювання.

Виходячи з того, що інформаційна система бухгалтерського обліку характеризується «спрощенням» облікового процесу, а саме зведенням його до формування інформаційного забезпечення на стадії документування та подальшої обробки первинних даних в умовах використання інформаційних технологій, запропоновано систему первинного обліку розглядати як такі дві підсистеми, як документування та первісна обробка інформації. При цьому документ і процес документування складають єдине ціле як елемент формування системи первинного обліку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Войтюшенко Н. Інформаційні системи і технології в обліку: [навч. посіб.] / Н. Войтюшенко, Л. Цибульська. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2009. – 340 с.
2. Ерофеева В. Учет, информация, управление: прямые и обратные святы / В. Ерофеева. – М.: Финансы и статистика, 1992. – 192 с.
3. Кирьянова З. Совершенствование первичного учета в управлении предприятием / З. Кирьянова // Совершенство-

- вание учета деятельности промышленного предприятия: материалы семинара. – М.: БИ, 1986. – 135 с.
4. Палий В. Современный бухгалтерский учет / В. Палий. – М.: Бухгалтерский учет, 2003. – 791 с.
 5. Бутинець Т. Документування господарських фактів: теорія, методологія, комп'ютеризація: [монографія] / Т. Бутинець; ред. Є. Мних. – Житомир: ЖІТІ, 1999. – 411 с.
 6. Брадул О. Обліково-аналітичне забезпечення менеджменту корпорацій: [монографія] / О. Брадул. – К.: КНТЕУ, 2009. – 356 с.
 7. Кундря-Висоцька О. Організація обліку в системі корпоративного управління: [монографія] / О. Кундря-Висоцька. – К.: УБС НБУ, 2010. – 271 с.
 8. Пархоменко О. Роль інформаційно-аналітичного забезпечення в управлінні функціональними системами / О. Пархоменко // Проблеми науки. – 2006. – № 10. – С. 18–22.
 9. Рудецкая Н. Теоретические и практические аспекты формирования учетной информации / Н. Рудецкая // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля. – 2003. – № 1. – С. 123–126.
 10. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України: прийнятий ВРУ від 16 вересня 1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповн.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
 11. Пушкар М. Розробка систем обліку: [навч. посібн.] / М. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 198 с.
 12. Кузьмінський Ю. Автоматизація оперативного обліку та контролю міжнародних економічних операцій: [монографія] / Ю. Кузьмінський. – К.: КНЕУ, 2001. – 268 с.
 13. Івахненко С. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: [навч. посібник] / С. Івахненко. – 3-тє вид, випр. і доп. – К.: Знання, 2006. – 350 с.