

Удосконалення інформаційного забезпечення системи внутрішнього контролю через ефективну організацію документообороту

В статті запропоновано один із напрямків удосконалення такої складової системи внутрішнього контролю підприємства як інформаційне забезпечення через побудову раціональної організації документообороту.

система внутрішнього контролю, інформаційне забезпечення, документ, графік документообороту

У загальному вигляді проблема полягає у розробці шляхів і напрямків, які б забезпечили сталий розвиток економіки України через підвищення ефективності механізму управління кожним підприємством й одного з його важливих елементів – системи внутрішнього контролю. Це зумовлено тим, що підприємства часто не мають достатнього досвіду побудови якісної системи контролю, яка б забезпечувала впевненість керівництва у тому, що всі управлінські впливи досягли своєї мети і всі вказівки виконано. Ефективна та дієва система внутрішнього контролю сприяє зменшенню схильності до ризику.

В залежності від етапу розвитку, виду діяльності, організаційно-технологічних та галузевих особливостей тощо підходи до побудови системи внутрішнього контролю, що включають комплекс внутрішніх правил та процедур контролю, можуть суттєво відрізнятися. У промислово розвинутих країнах наука про контроль спирається на надійний фундамент результатів, що накопичувалися протягом багатьох десятиліть у рамках відомих наукових напрямів, таких як теорії загального і внутрішньогосподарського контролю [1,2,3,10,13]. Для українських учених корисними є також результати досліджень учених та практиків Росії [4,5,11,12]. Значний внесок у дослідження теоретичних і прикладних аспектів проблеми внутрішнього контролю зробили і вітчизняні спеціалісти [6,7,8,9]. Слід додати, що проблеми вдосконалення інформаційного забезпечення вже піднімалась і автором даної статті [15].

Проте ряд аспектів проблеми потребує подальшого поглибленого дослідження. Це, зокрема: обґрунтування концептуальних основ побудови системи внутрішнього контролю; адекватного складу і структури завдань, що стають перед суб'єктами господарювання на сучасному етапі розвитку; виявлення особливостей їх функціонування; оцінка економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства тощо.

З точки зору системного підходу складовими елементами системи внутрішнього контролю, з нашої точки зору, є ВХІД «інформаційне забезпечення», ПРОЦЕС «технологія та праця виконавців», ВИХІД «інформація про стан об'єкта».

Входом системи внутрішнього контролю є інформаційне забезпечення, на основі якого вона починає працювати та обробляти отриману інформацію. Проблему інформаційного середовища контролю з точки зору його якості, було висвітлено відомим російським вченим В.П.Суйцом, який зазначив, що «первісний контроль ... дозволяє отримувати якісну інформацію як базу для управління...в момент і в місці її отримання, або через короткий проміжок часу після здійснення господарської операції,

виникнення явища, факту» [11, С.37-41]. Під інформаційним забезпеченням контрольної діяльності В.В.Бурцев розуміє оперативну, обліково-звітну, планову, нормативно-довідкову інформацію, класифікатори техніко-економічної інформації, системи документації (уніфіковані і спеціальні) [5, С.42]. Інформаційне забезпечення як базовий елемент контрольної діяльності, має бути необхідним, достатнім, аналітичним, організованим.

Виходячи з цього, однією з важливих складових загальної проблеми, вирішення якої сприятиме досягненню мети внутрішнього контролю, стає створення якісного вхідного інформаційного забезпечення, одним із елементів якого є побудова та організація чіткого документообrotу. Саме тому актуальність обраної тематики статті не викликає сумнівів.

З обґрунтованих вище позицій метою дослідження є розробка графіку документообrotу, який би враховував порядок і шляхи руху документів з моменту їх складання до моменту здачі в архів. Графік документообrotу повинен прискорювати рух документів, і чим коротшим і швидшим буде цей процес, тим він буде ефективнішим, і користувачі зможуть вчасно отримувати інформацію для прийняття рішень. У ході дослідження застосовувався системний підхід, історико-логічний метод, методи аналізу, порівняння, абстрагування, прийоми узагальнення та групування та інші методи наукового пізнання економічних та управлінських процесів.

Початковим носієм інформації є документ, адже саме за допомогою нього фіксуються інформаційні повідомлення, які потім перетворюються у струнку систему інформаційного забезпечення.

Носій інформації, документ (від лат. *dokumentum*) – заковане певним чином і зафіксоване на спеціальному носії повідомлення про існування факту господарської діяльності (або можливість його існування в майбутньому) [14, С.174]. Для того, щоб документи формували змістовне інформаційне забезпечення, вони мають бути якісними і відповідати визначеним вище критеріям.

Критерій необхідності передбачає отримання та систематизацію тільки тієї інформації, яка є необхідною для здійснення контрольної діяльності та корисною для цілей управління. Поряд з цим, інформація повинна бути достатньою, тобто характеризуватись повнотою охоплення кількісного і якісного опису явища, події або факту господарського життя, містити їх суттєві характеристики, корисні для здійснення контрольної діяльності. Необхідна та достатня інформація, як вхід системи внутрішнього контролю, повинна бути якісною і з точки зору її аналітичності, тобто залежати від глибини, детальності і подробиць відображення явищ і фактів господарської діяльності. Аналітичність інформації пов'язана з кількістю параметрів об'єкту контролю і рівнем вирішення контрольних завдань за обраними точками контролю. Організованість інформації передбачає визначення рівня технологічності отримання, фіксації і обробки, рівня надання, системної структуризованості, правильності оформлення [11, С.39].

Слід додати, що наведені вище елементи інформаційного забезпечення більшою мірою стосувались документації, що створюється або обробляється в межах підприємства обліковими працівниками. Поряд з цим, інформаційне забезпечення контролю також складають законодавчі документи, згідно із якими регулюються правові (юридичні) аспекти господарської діяльності; норми, нормативи, кошториси, плани, прогнози, які можуть стати відправними точками при здійсненні контрольної діяльності.

Кожне підприємство, враховуючи специфіку своєї господарської діяльності та структури управління, визначає напрями й обсяги документів. Організовує документообrot на підприємстві головний бухгалтер чи бухгалтер, який розробляє

правила і технологію обробки облікової інформації. Організаційні етапи документопотоку відображаються у спеціальному документі, який називається графік (план) документообороту. Він повинен визначати здійснення систематичного контролю складання і строків проходження первинних, зведених документів між окремими структурними підрозділами, передачі їх у бухгалтерію. Графік (план) документообороту розробляється головним бухгалтером і затверджується керівником. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку складання і подання до бухгалтерії та опрацювання документів є обов'язковими для всіх підрозділів і служб підприємства.

Документи, як правило, складаються оперативними працівниками підприємства (касир, рахівники цехів, комірники, майстри тощо) або надходять зі сторони через канцелярію з обов'язковою реєстрацією. Кожному виконавцю необхідно видати виписку з графіку (плану) документообороту, в якій навести перелік документів, складання яких належить до функціональних обов'язків виконавця, термін їх подання і перелік служб (підрозділів) підприємства, до яких передаються ці документи.

Документооборот виступає тим інформаційним середовищем, в якому відбуваються контрольні функції з метою виявлення відхилень від норм, стандартів та порядку здійснення господарської діяльності суб'єкту господарювання. Для кожного документу існує свій шлях руху, тобто свій документообіг. Однак для всіх них загальними є такі основні етапи:

- складання документа в момент здійснення господарських операцій, а якщо це не представляється можливим – безпосередньо після її закінчення відповідно до вимог, висунутих до його оформлення;
- передача документа в бухгалтерію, де контролюється своєчасність і повнота його здачі для облікової обробки;
- перевірка прийнятих документів за формою (перевіряються повнота і правильність оформлення, заповнення обов'язкових реквізитів), за змістом (законність задокументованих операцій, логічне ув'язування окремих показників) і арифметична перевірка;
- обробка документів (таксування (розцінка)), групування документів, бухгалтерське проведення (проводка).

Оформлені бухгалтерськими кореспонденціями документи обліку використовують для подальшого відображення господарських операцій, що в них містяться, у регістрах синтетичного і аналітичного обліку. На цьому практично завершується робота з первинними бухгалтерськими документами. Первинні документи, виконавши свою обліково-аналітичну функцію, підлягають передачі в архів.

Для зберігання документів призначені архіви. Розрізняють поточні й постійні архіви. Поточний архів організовують безпосередньо в бухгалтерії для зберігання документів звітного року, оскільки в поточному році часто є потреба звертатись до нього за довідками й інформацією. Поточний архів міститься у спеціально закритих шафах. Постійний архів розміщується у спеціально обладнаному приміщенні й призначений для зберігання не тільки бухгалтерських документів і звітів, а й справ інших підрозділів і служб підприємства. Всі прийняті на зберігання справи реєструються в архівній книзі, що полегшує пошук документів чи справи у разі необхідності. Терміни зберігання документів у постійному архіві визначено Головним архівним управлінням при Кабінеті міністрів України.

Принципи документообороту повинні передбачати:

- чітку організацію руху документів, тобто потік документів повинен бути прямоточним, що виключає повторні або поворотні маршрути;

- однократне перебування документу в одному підрозділі або у одного виконавця;
- оперативність обробки документів;
- узгодження документів на всіх етапах виконання до підписання керівником.

Щодо автоматизації документообороту, то, слід зазначити, що вона не є аналогією безпаперового документообrotу, тому що функція оригіналу для цілого ряду задач внутрішнього контролю залишається вкрай важливою. Інформаційне середовище з електронним документообротом свідчить про передачу від паперових носіїв електронним не функцію оригіналу, а транспортну функцію. За умов автоматизації папір неефективно використовувати як носій інформації від одного користувача до іншого. Тому і неефективним є управління паперовими фондами у відриві від управління електронними. І паперові, і електронні архіви складають одну інформаційну систему, однак повинні використовуватися і контролюватися, виходячи зі своїх функціональних призначень.

Ми вважаємо, що паперовий оригінал повинен відразу складатися відповідно до формальних вимог підприємства, спочатку в оперативне збереження, потім, відповідно до прийнятих процедур, передаватися на довгострокове збереження, а не циркулювати по кабінетах. Циркулювати повинен електронний документ, що у рамках системи однозначно ідентифікується з паперовим оригіналом. І точно так само на етапі контрольних функцій в рамках єдиної системи контролюється як паперовий оригінал, так і оригінал електронний, його рух та виконання.

Таким чином, для організації складової системи внутрішнього контролю – інформаційного середовища, слід визначити коло первинних документів та інших носіїв інформації, де будуть відображені дані про виконання відповідними працівниками своїх функцій, дані про реалізацію етапів відповідних фінансових і господарських операцій. Запропонований у табл. 1 графік дозволяє визначити точки контролю для оцінки різних аспектів реалізації господарських операцій, визначити контрольовані параметри об'єктів контролю, критичні місця, де ризик виникнення помилок, викривлень та інших небажаних наслідків є досить високим.

Інформаційне середовище, як складова системи внутрішнього контролю, визначає об'єкти, на які спрямовуються його контрольні дії. Тому висновками щодо ефективності функціонування всієї системи внутрішнього контролю на основі затвердженого графіку документообrotу є:

- кожний суб'єкт контролю, який працює на підприємстві має нести відповідальність за неналежне виконання контрольних функцій. Відповідальність має бути формально визначена у посадових інструкціях та графіку документообrotу;
- суб'єкту контролю не можна призначати контрольні функції, які не забезпечується засобами для їх виконання і одночасно не може існувати засобів, не пов'язаних з тією чи іншою функцією. Таку узгодженість дозволяє визначити графік документообrotу, в якому пов'язана функціональна збалансованість із засобами щодо її виконання (документами);
- інформація про відхилення має бути надана своєчасно особам, уповноваженим приймати рішення. Якщо інформація несвоєчасно надається керівництву, виявлення контрольних відхилень може втратити сенс. У зв'язку з цим важливим є контроль в умовах автоматизації облікового процесу, коли об'єктом контролю стає не лише паперова форма документу, але і рух електронного носія відповідно до графіку документообrotу;
- контроль слід розглядати інтегровано з іншими елементами інформаційного простору в єдиному полі системи управління. Тому слід забезпечити

належний доступ до інформації, яка зберігається в електронному вигляді про рух документів щодо відображення конкретних господарських процесів, стану активів;

– ступінь складності системи внутрішнього контролю має відповідати складності її підконтрольної складової. Здійснення успішної оцінки і виявлення різноманітних відхилень підконтрольних об'єктів можливе лише за умови розуміння, прозорості та адекватності інформаційного середовища завданням контролю, спрямованих на нього.

З огляду на те, що практично на кожному підприємстві є операції з підзвітними особами, і часто саме на цій ділянці обліку припускається значна кількість помилок та порушень, наслідком яких є досить суворі штрафні санкції з боку контролюючих органів, оскільки вони пов'язані з обігом готівкових коштів, нами було розроблено графік документообороту за розрахунками з підзвітними особами (табл. 1).

Таблиця 1 - Графік документообороту за розрахунками з підзвітними особами

Створення документа				Перевірка документа та його затвердження					Обробка документа		Передача документу в архів	
1	2	3	4	5	6	7	8	10	11	12	13	14
Найменування документа	Кількість примірників	Відповідальний за складання	Строки виконання	Відповідальний за перевірку	Відділ, який представляє документ	Строки представлення	Підпис документа керівником вищого рівня	Примітки	Хто виконує обробку	Строки виконання обробки	Хто виконує передачу	Строки передачі до архіву
Службове завдання для направлення працівника у відрядження та звіт про його виконання	1	секретар	в день прийняття рішення про направлення працівника у відрядження	керівник (заступник)	канцелярія	не пізніше, ніж за 3 дні перед від'їздом працівника у відрядження	керівник підрозділу, в якому працює відряджуваний, керівник (заступник)		секретар для складання наказу	в день затвердження завдання на службове відрядження	секретар	до кінця звітного кварталу
Наказ про направлення працівника у відрядження	1	Секретар	в день видачі усного розпорядження	гол. бух., заступник керівника	канцелярія	не пізніше, ніж за 3 дні до від'їзду працівника у відрядження	підпис керівника (заступника), гол. бух. (заступника)		бухгалтер відповідальний за виписку посвідчення на відрядження	в день підписання наказу	секретар	до кінця звітного кварталу
Посвідчення на відрядження	1	бухгалтер, відповідальний за дану ділянку обліку	не пізніше останнього робочого дня перед від'їздом працівника у відрядження	гол. бухгалтер, (заступник)	бухгалтерія	не пізніше останнього робочого дня перед від'їздом працівника у відрядження	підпис керівника, гол. бухгалтера		підзвітна особа, направлена у відрядження	виходячи із терміну відрядження	бухгалтер, відповідальний за дану ділянку обліку	до кінця звітного кварталу
Журнал реєстрації посвідчень на відрядження	1	бухгалтер, відповідальний за виписку посвідчення на відрядження	в день виписки посвідчення на відрядження	гол. бухгалтер (заступник)	бухгалтерія	до кінця звітного року	гол. бух. (заступник)				бухгалтер, відповідальний за виписку посвідчення на відрядження	після закінчення в Журналі аркушів

Журнал - ордер №3, відомість	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або у підзвіт (закупівля сільськогосподарської продукції)	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або у підзвіт (за господарськими потребами)	використання коштів, виданих на відрядження або у підзвіт	Кошторис витрат для видачі у підзвіт	Журнал реєстрації працівників, що прибули з відрядження
—	—	—	—	—	—
бухгалтер, відповідальний за дану ділянку обліку	підзвітна особа, яка здійснює придбання сільськогосподарської продукції	підзвітна особа, яка здійснює господарські витрати	підзвітна особа, що перебувала у відрядженні	бухгалтер	секретар
шодня до кінця робочого дня з підсумовування залишків та оборотів, не пізніше останнього дня звітного місяця	не пізніше 10 днів від дати фактично понесених витрат	не пізніше наступного робочого дня від дати фактично понесених витрат	не пізніше 3 робочих днів від дня повернення з відрядження	не пізніше останнього робочого дня перед від'їздом працівника у відрядження	в день прибуття особи на підприємство
гол. бухгалтер (заступник)	гол. бухгалтер (заступник)	гол. бухгалтер (заступник)	гол. бухгалтер (заступник)	заступник головного бухгалтера	секретар
бухгалтерія	бухгалтерія	бухгалтерія	бухгалтерія	бухгалтерія	бухгалтерія
не пізніше останнього дня звітного місяця	в день подання звіту	в день подання звіту	в день подання звіту	не пізніше останнього робочого дня перед від'їздом працівника у відрядження	не пізніше наступного дня після прибуття працівника з відрядження на підприємство
гол. бух. (заступник)	керівник (заступник), гол. бухгалтер (заступник)	керівник (заступник), гол. бухгалтер (заступник)	керівник (заступник), гол. бухгалтер (заступник)	керівник (заступник), гол. бухгалтер (заступник)	керівник (заступник), гол. бухгалтер (заступник)
головний бухгалтер (заступник) при складанні оборотно-сальдової відомості	бухгалтер, відповідальний за дану ділянку обліку	бухгалтер, відповідальний за дану ділянку обліку	бухгалтер, відповідальний за дану ділянку обліку	касир	
по закінченні місяця, до 5 числа місяця, наступного за звітним	в день затвердження звіту	в день затвердження звіту	в день затвердження звіту	не пізніше останнього робочого дня перед від'їздом працівника у відрядження	
головний бухгалтер (заступник)	бухгалтер, відповідальний за дану ділянку обліку	бухгалтер, відповідальний за дану ділянку обліку	бухгалтер, відповідальний за дану ділянку обліку	касир	секретар
після закінчення звітного року (до 28 лютого)	в кінці звітного кварталу	в кінці звітного кварталу	в кінці звітного кварталу	до кінця звітного кварталу	після закінчення в Журналі аркушів

Наукову новизну проведеного дослідження становить розгляд внутрішнього контролю з позицій системного підходу. В результаті його застосування на вході системи внутрішнього контролю виділено такий її елемент, як інформаційне забезпечення, одним із шляхів удосконалення якого запропоновано розробку та організацію ефективного документообороту на прикладі розрахунків з підзвітними особами. Запропонований графік документообороту складено у такій послідовності: створення документа; перевірка документа та його затвердження; обробка документа; передача документа в архів. Розроблений графік документообороту базується на основі функціональної збалансованості внутрішнього контролю із засобами його виконання.

Він передбачає визначення відповідальних осіб за складання, перевірку, обробку документів та терміни роботи з кожним окремим документом. Його застосування поліпшить облікову роботу на підприємстві, посилить контрольну функцію бухгалтерського обліку, підвищить рівень автоматизації облікових робіт.

Теоретичне значення результатів, що містяться в даній статті, полягає у поглибленні уявлення про систему внутрішнього контролю. Виділення таких елементів системи внутрішнього контролю, як інформаційне забезпечення, технологія та праця виконавців, інформація про стан об'єкта може стати основою для розробки ефективних організаційних моделей та методик внутрішнього контролю. Саме таким бачиться нам підхід щодо вдосконалення внутрішнього контролю як в цілому, так і стосовно вдосконалення його інформаційного забезпечення. Проте, автор статті не претендує на єдино можливий погляд на підняту проблему.

В практичному відношенні розроблений графік документообороту вже зараз використовується на підприємствах олійножирової галузі Кіровоградської області та запропоновано до впровадження на ряді новостворених підприємств м'ясопереробної галузі Кіровоградської та Тернопільської областей.

Перспективи даного дослідження зводяться до розробки і документального затвердження контрольних процедур по відношенню до визначених об'єктів, розробки детального графіку документообороту для інших об'єктів обліку, а також його адаптація до умов застосування автоматизованих систем обробки інформації.

Список літератури

1. Адамс Р. Основы аудита. – М. Аудит, ЮНИТИ, 1995.
2. Арнс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. – М.: Финансы и статистика, 1995.
3. Аудит Монтгомери / Ф.Л.Дефлиз, Г.Р.Дженик, В.М.О'Рейми, М.Б. Хирш. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1997.
4. Белобжецкий И.А. Ревизия и контроль в промышленности: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 294 с.
5. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. – М.: «Экзамен», 2000. – 320с.
6. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: Підручник.-К: Вища шк., 1994.-364с.
7. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: Монографія.-К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002.-360с.
8. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. - Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224с.
9. Оперативный контроль экономической деятельности предприятия. / Б.И. Валуев, Л.П.Горлова, Е.Л.Зернов и др. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 224с.
10. Роберт М. Фалмер Энциклопедия современного управления. Т. 1. Основы управления. Планирование как функция управления. М.: ВИПК ЭНЕРГО
11. Суйц В.П. Первичный контроль и управление производством // Бухгалтерский учет.-1996.-№1.- С.37-41.
12. Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. – М.: Финансы и статистика, 2001.-560с.: ил.
13. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерського учета. – М.: Финансы и статистика, 2003.
14. Дрозд І.К., Фоміна Т.В. Покращення внутрішнього контролю підприємств олійножирової галузі шляхом ефективної організації документообігу // Облік і фінанси АПК. – 2005. - №11 (13). – С.120-127.

В статье предложен один из подходов к усовершенствованию такой составляющей системы внутреннего контроля как информационное обеспечение, который основывается на разработке рациональной организации документооборота.

In the article one of approaches is offered to the improvement of the such making internal checking system how the informative providing is. By an author the graph of dokumentooborota of computations with accountable persons is developed, which provides the rational distributing of control functions.