

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ БЕЗПАПЕРОВОЇ БУХГАЛТЕРІЇ

NORMATIVE LEGAL REGULATION OF THE PAPERLESS ACCOUNTING

Стаття присвячена узагальненню та дослідженню положень основних нормативно-правових документів, які відображають ключові питання організації безпаперової бухгалтерії. Обґрунтовано, що ефективне та результативне впровадження інформаційних технологій у практичну діяльність залежить не тільки від компетенції власника або уповноваженого органу, відповідального за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, але й від належного нормативно-правового регулювання цього процесу. Нормативно-правове регулювання відіграє ключову роль в організації безпаперового обліку. У процесі дослідження проведено поглиблений аналіз пріоритетних нормативно-правових документів. Узагальнено вимоги нормативно-правових документів щодо захисту облікової інформації.

Ключові слова: безпаперова бухгалтерія, документообіг, електронний документ, облік, захист, стратегія, нормативно-правові документи.

Статья посвящена обобщению и исследованию положений основных нормативно-правовых документов, отражающих ключевые вопросы организации безбумажной бухгалтерии. Обосновано, что эффективное и результативное внедрение информационных технологий в практическую деятельность зависит не только от компетенции собственника или уполномоченного органа, ответственного за организацию бухгалтерского учета на предприятии, но и от

надлежащего нормативно-правового регулирования этого процесса. Нормативно-правовое регулирование играет ключевую роль в организации безбумажного учета. В процессе исследования проведен углубленный анализ приоритетных нормативно-правовых документов. Обобщены требования нормативно-правовых документов по защите учетной информации.

Ключевые слова: безбумажная бухгалтерия, документооборот, электронный документ, учет, защита, стратегия, нормативно-правовые документы.

The scientific article is devoted to the synthesis and research of the provisions of the basic legal documents, which reflect the key issues of the organization of the paperless accounting. It is substantiated that effective and efficient introduction of information technologies into practical activity depends not only on the competence of the owner or the authorized body responsible for the organization of accounting in the enterprise, but also from the proper regulatory and legal regulation of the organization of this process. Normative-legal regulation plays a key role in the organization of paperless accounting. During researching, it was undertaken the in-depth analysis of the priority legal documents. It is generalized the requirements of normative legal documents concerning the protection of accounting information.

Key words: paperless accounting, document circulation, electronic document, accounting, protection, strategy, normative-legal documents.

УДК 657.1.011.56

Назаренко І.М.

д.е.н., професор кафедри економічного контролю та аудиту Сумський національний аграрний університет

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік – фундаментальна інформаційна платформа управлінського процесу. Сьогодні у практичній сфері бухгалтерський облік як інформаційний базис забезпечує необхідним інструментальним комплексом практичну реалізацію функцій менеджменту.

Інтеграційні процеси, міжнародна стандартизація бухгалтерського обліку, впровадження інформаційно-комунікаційних технологій у бізнес-процеси продукують нові правила, вимоги, імплементація яких у практичному аспекті повинна сприяти модернізації та оптимальному розвитку обліково-інформаційної системи.

Ефективне та результативне впровадження інформаційних технологій у практичну діяльність залежить не тільки від компетенції власника або уповноваженого органу, відповідального за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, але й від належного нормативно-правового регулювання цього процесу.

Саме тому особливості актуальності набуває питання дослідження основних положень нормативно-правових актів, які визначають ключові аспекти організації безпаперової бухгалтерії.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток теоретико-методологічних

та прикладних аспектів застосування інформаційних технологій в обліковому процесі зробили такі вітчизняні вчені, як Ф.Ф. Бутинець, С.В. Івахненко, В.О. Осмятченко, М.С. Пушкар, В.Д. Шквір та ін.

Слід зазначити, що питання нормативно-правового регулювання організації безпаперового обліку на підприємствах не має такої актуальності в дослідницьких працях науковців. Тому це питання потребує детального дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є узагальнення основних положень нормативно-правових документів, які відображають ключові питання організації безпаперової бухгалтерії та порядку захисту інформації.

Виклад основного матеріалу. Нормативно-правове регулювання відіграє ключову роль в організації безпаперового обліку.

Нормативно-правове забезпечення безпаперової бухгалтерії доцільно розглядати з двох позицій:

- нормативно-правові документи, що визначають ключові аспекти організації безпаперової бухгалтерії;
- нормативно-правові документи, в яких відображено порядок захисту інформації.

Законодавче підґрунтя для безпаперового обліку закладено в Стратегії розвитку інформаційного сус-

пільства в Україні [14], яка чітко конкретизує мету, завдання, базові принципи, напрями та стратегічні цілі розвитку інформаційного суспільства. На рис. 1 подано характеристику цієї Стратегії.

Основні напрями Стратегії (наприклад, е-економіка) підтверджують актуальність застосування в практичній сфері безпаперової бухгалтерії.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, зазначено, що підприємство самостійно обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них.

Статтею 9 цього закону встановлено, що первинні документи, складені в електронній формі, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг. У разі складання та зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку з використанням електронних засобів оброблення інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами [7].

Аналогічна вимога представлена в п. 2.3. «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку». Норми цього положення також наголошують на тому, що первинні документи, облікові реєстри, бухгалтерська та інша звітність, створені у формі електронного документа, повинні зберігатися на електронних носіях інформації у формі, що дає змогу перевірити їх цілісність на цих носіях, та протягом строку, що не повинен бути меншим від строку, встановленого для відповідних документів на папері [5].

Комплексний підхід щодо організаційно-правових засад електронного документообігу та використання електронних документів задекларовано в Законі України «Про електронні документи та електронний документообіг».

Державне регулювання у сфері електронного документообігу спрямовано на вирішення низки ключових питань: по-перше, реалізації єдиної державної політики електронного документообігу; по-друге, забезпечення прав і законних інтересів суб'єктів електронного документообігу; по-третє, нормативно-правового забезпечення технології оброблення, створення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення електронних документів.

Інші положення вказаного закону характеризують електронний документ (інтерпретацію; правовий статус); засади електронного докумен-

тообігу (відправлення, передавання електронних документів; одержання електронних документів; перевірку цілісності електронного документу; зберігання та архів електронних документів); організацію електронного документообігу (організацію електронних документів; обіг електронних документів, що містять інформацію з обмеженим доступом, права та обов'язки суб'єктів електронного документообігу) [8].

Наступним законодавчим актом щодо регулювання відносин, пов'язаних із використанням електронного цифрового підпису (ЕЦП), який призначений для ідентифікації автора електронного документа та засвідчення факту завершення його створення, є Закон України «Про електронний цифровий підпис».

Прийнятий закон визначає правовий статус електронного цифрового підпису (стаття 3). Електронний цифровий підпис за правовим статусом прирівнюється до власноручного підпису (печатки) у разі, якщо:

- електронний цифровий підпис підтверджено з використанням посиленого сертифіката ключа за допомогою надійних засобів цифрового підпису;
- під час перевірки використовувався посилений сертифікат ключа, чинний на момент накладення електронного цифрового підпису;
- особистий ключ підписувача відповідає відкритому ключу, зазначеному у сертифікаті.

Електронний підпис не може бути визнаний недійсним лише через те, що він має електронну форму або не ґрунтується на посиленому сертифікаті ключа.

У цьому законі також обґрунтовано особливості застосування ЕЦП, ідентифіковано вимоги до сертифіката ключа, конкретизовано права, повноваження та обов'язки суб'єктів правових відносин у сфері послуг електронного цифрового підпису (підписувача, користувача, центра сертифікації ключів, акредитованого центра сертифікації ключів, центрального засвідчувального органу, засвідчувального центру органу виконавчої влади або іншого державного органу, контролюючого органу) [10].

З метою вирішення кола проблемних питань щодо подання електронної звітності до центральних органів виконавчої влади було розроблено та затверджено Кабінетом Міністрів Концепцію створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине віно подання електронної звітності».

Мета, завдання, принципи та елементи автоматизованої системи відповідно до цієї Концепції подано на рис. 2.

Важливе місце в системі нормативно-правового регулювання безпаперової бухгалтерії доцільно відвести основоположним законодавчо-нормативним актам, які регулюють питання захисту інформації.

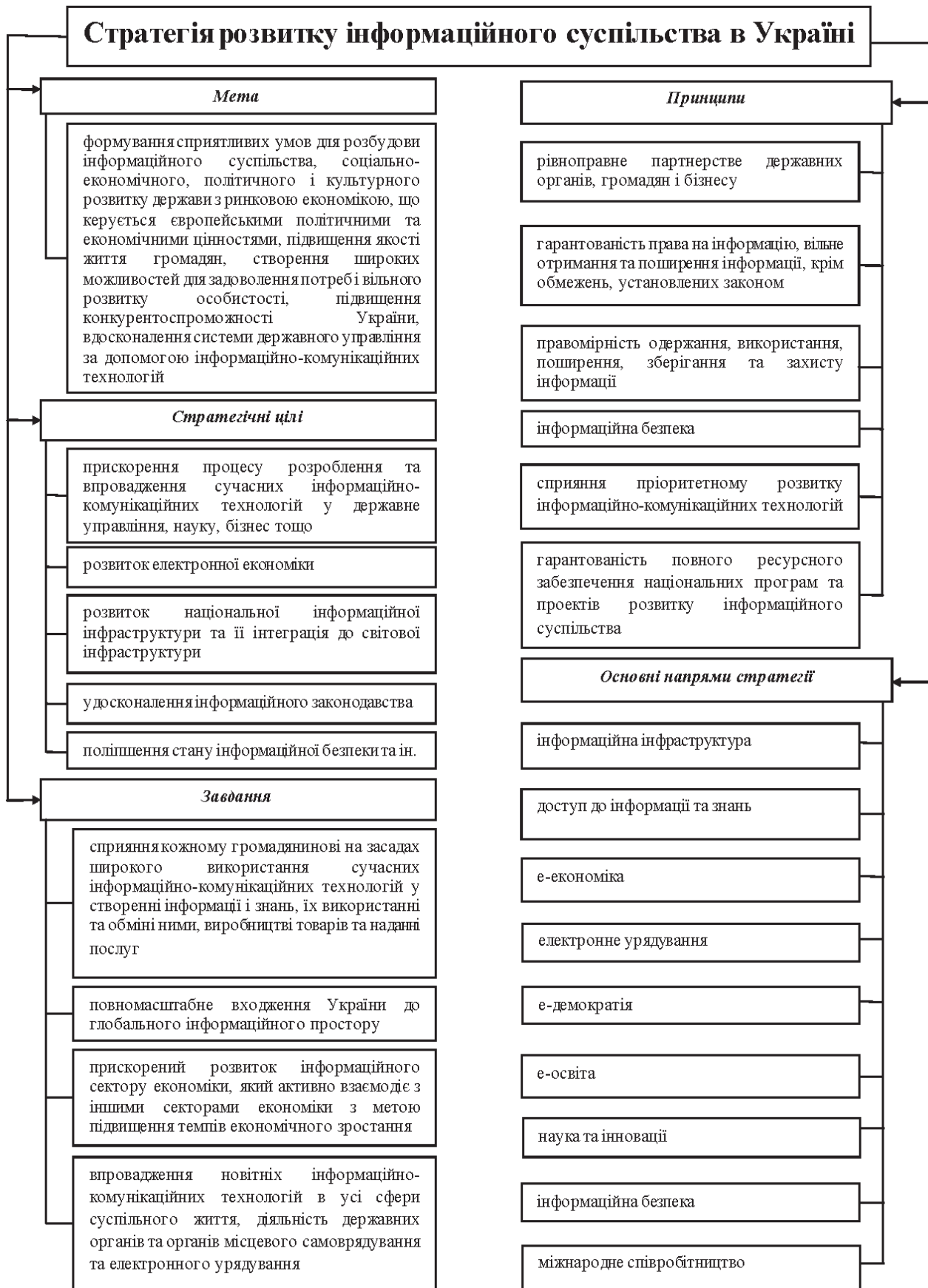


Рис. 1. Характеристика Стратегії розвитку інформаційного суспільства в Україні

*Джерело: складено автором за матеріалами [14].

Мета	впорядкування механізму електронної взаємодії центральних органів виконавчої влади та суб'єктів подання звітності через впровадження уніфікованих стандартів подання, оброблення, використання та зберігання звітності, належне нормативно-правове, методологічне, організаційне та технологічне забезпечення учасників процесу подання електронної звітності
Завдання	<p>уніфікація електронної звітності, яка подається до центральних органів виконавчої влади</p> <p>спрощення процедури подання електронної звітності, що передбачає можливість її дистанційного подання до центральних органів виконавчої влади через одну точку доступу</p> <p>максимальне залучення суб'єктів подання звітності до використання автоматизованої системи з дотриманням принципу добровільності її використання, зменшення часу, спрощення і підвищення рівня прозорості відповідних процедур, а також зменшення кількості помилок</p> <p>загальнодоступність інформації про процедури формування, приймання, оброблення і використання електронної звітності</p> <p>оптимізація обсягу адміністративних витрат, пов'язаних із формуванням, прийманням, обробленням, зберіганням і використанням електронної звітності</p> <p>комплексний захист інформації, пов'язаної з формуванням, поданням, прийманням, обробленням, зберіганням і використанням електронної звітності</p>
Принципи	<p>централізація (уніфікованість застосування нормативно-правових актів, технологій подання звітності; достовірність та коректність процесів у межах функціонування автоматизованої системи, інформаційних потоків звітних даних та систем їх оброблення і зберігання; керуваність автоматизованої системи, ефективна організація контрольних функцій; провадження єдиної системи захисту інформації)</p> <p>уніфікація і стандартизація (впровадження єдиних стандартів і технологій формування та подання електронної звітності; створення єдиної точки доступу для приймання та опрацювання електронної звітності; запобігання паралельному поданню звітних даних одним суб'єктом подання звітності до різних центральних органів виконавчої влади; надання суб'єктам подання звітності безкоштовного спеціалізованого клієнтського програмного забезпечення з формування та подання звітності засобами автоматизованої системи; впровадження єдиних стандартів і технологій ідентифікації користувачів автоматизованої системи; формування єдиних вимог до системи підтвердження отримання та оброблення звітної інформації)</p> <p>державне адміністрування (можливість підтримання життєздатності та контрольованості автоматизованої системи; застосування встановлених законодавством вимог до захисту інформації в автоматизованій системі, у тому числі персональних даних, а також правил користування засобами технічного та криптографічного захисту інформації; єдиний підхід до нормативно-правового, фінансового, кадрового, організаційного забезпечення функціонування автоматизованої системи; підтримку роботи засобів електронного цифрового підпису акредитованих центрів сертифікації ключів)</p> <p>єдиний інформаційний простір (оперативний доступ суб'єктів подання звітності до необхідних сервісів та інформації, підтримання з ними ефективного зворотного зв'язку; надійний та оперативний доступ центральних органів виконавчої влади до звітних даних)</p> <p>універсальність та масштабованість (можливість використання автоматизованої системи для будь-якої форми звітності незалежно від обсягу та змісту; можливість функціонування автоматизованої системи на базі інформаційної системи електронної взаємодії державних електронних інформаційних ресурсів; побудову універсальної системи обміну звітними даними між центральними органами виконавчої влади)</p>
Елементи	<p>програмне забезпечення для підготовки звітів</p> <p>спеціалізоване програмне забезпечення</p> <p>служба захисту інформації</p> <p>комплексна система захисту інформації</p>

Рис. 2. Характеристика Концепції створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине віно подання електронної звітності»

*Джерело: складено автором за матеріалами [4]

Перелік нормативно-правових документів, що визначають загальні засади захисту інформації

Назва нормативно-правового документа	Сутність нормативно-правового регулювання
Закон України «Про інформацію» [11]	Упорядковано відносини щодо створення, збирання, одержання, зберігання, використання, поширення, охорони, захисту інформації. Серед основних напрямів державної інформаційної політики виокремлено забезпечення інформаційної безпеки України.
Закон України «Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах» [12]	Врегульовано відносини у сфері захисту інформації в інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних системах. Визначено, що комплексна система захисту інформації – взаємопов'язана сукупність організаційних та інженерно-технічних заходів, засобів і методів захисту інформації. Подано інтерпретацію терміна «криптографічний захист інформації» як виду захисту інформації, що реалізується шляхом перетворення інформації з використанням спеціальних (ключових) даних з метою приховування/відновлення змісту інформації, підтвердження її справжності, цілісності, авторства тощо. Ідентифіковано суб'єктів відносин, пов'язаних із захистом інформації в системах (власники інформації; власники системи; користувачі; спеціально уповноважений центральний орган виконавчої влади з питань організації спеціального зв'язку та захисту інформації і підпорядковані йому регіональні органи). Встановлено, що відповідальність за забезпечення захисту інформації в системі покладається на власника системи.
Закон України «Про захист персональних даних» [13]	Врегульовано правові відносини, пов'язані із захистом і обробкою персональних даних, спрямовані на захист основоположних прав, свобод людини і громадянина, зокрема права на невтручання в особисте життя, у зв'язку з обробкою персональних даних. Встановлено, що розпорядник персональних даних – фізична чи юридична особа, яка є власником персональних даних, або законом надано право обробляти ці дані від імені власника. При цьому в законі визначено, що зберігання персональних даних передбачає дії щодо забезпечення їх цілісності та відповідного режиму доступу до них.
Закон України «Про електронну комерцію» [9]	Визначено, що учасники відносин у сфері електронної комерції зобов'язані забезпечити захист персональних даних, що стали їм відомі з електронних документів (повідомлень) під час вчинення електронних правочинів. Постачальник послуг проміжного характеру несе відповідальність за забезпечення технічного захисту інформації та здійснення контролю за ним у порядку, визначеному законодавством або відповідним договором про надання таких послуг.
Закон України «Про електронний цифровий підпис» [10]	Встановлено, що електронний цифровий підпис використовується фізичними та юридичними особами – суб'єктами електронного документообігу для ідентифікації підписувача та підтвердження цілісності даних в електронній формі.
Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» [8]	Визначено, що одним із напрямів державного регулювання у сфері електронного документообігу є нормативно-правове забезпечення технології оброблення, створення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення електронних документів. Суб'єкти електронного документообігу повинні зберігати електронні документи на електронних носіях інформації у формі, що дає змогу перевірити їх цілісність на цих носіях.
Положення про технічний захист інформації в Україні [6]	Встановлено правові та організаційні засади технічного захисту інформації.
ДСТУ 3396 0-96 Захист інформації. Технічний захист інформації. Основні положення [1]	Визначено об'єкт, мету, основні організаційно-технічні положення забезпечення технічного захисту інформації (ТЗІ), неправомірний доступ до якої може завдати шкоди громадянам, організаціям (юридичним особам) та державі, а також категорії нормативних документів системи ТЗІ.
ДСТУ 3396 1-96 Захист інформації. Технічний захист інформації. Порядок проведення робіт [2]	Встановлено вимоги до порядку проведення робіт із технічного захисту інформації. Виокремлено три варіанти захисту інформації (досягнення необхідного рівня захисту інформації з обмеженим доступом за мінімальних затрат і допустимого рівня обмежень видів інформаційної діяльності; досягнення необхідного рівня захисту інформації з обмеженим доступом за допустимих затрат і заданого рівня обмежень видів інформаційної діяльності; досягнення максимального рівня захисту інформації з обмеженим доступом за необхідних затрат і мінімального рівня обмежень видів інформаційної діяльності). Визначено перелік організаційних, технічних заходів та способи їх реалізації.
ДСТУ 3396.2-97 Захист інформації. Технічний захист інформації. Терміни та визначення [3]	Ідентифіковано види інформації, які підлягають технічному захисту (інформація; інформація з обмеженим доступом; таємна інформація; конфіденційна інформація). Конкретизовано види загроз для інформації (витік інформації; порушення цілісності інформації; блокування інформації; комп'ютерний вірус та ін.). Деталізовані технічні канали витоку інформації та особливості організації технічного захисту інформації.

У табл. 1 подано перелік та характеристику основних положень нормативно-правових документів, що визначають загальні засади захисту інформації.

Зазначений перелік нормативно-правових документів визначає загальні засади, вимоги щодо захисту інформації. У практичному аспекті кожен суб'єкт господарювання під час використання безпаперової бухгалтерії повинен розробити внутрішні нормативи щодо обробки, архівації та захисту облікової інформації.

Висновок. Таким чином, нормативно-правове регулювання є інструментом державної політики щодо визначення ключових аспектів організації безпаперової бухгалтерії та порядку захисту інформації. За результатами проведеного дослідження можемо дійти висновку, що нормативно-правове регулювання відіграє фундаментальну роль у процесі організації безпаперової бухгалтерії на підприємстві. Чинні нормативно-правові акти врегульовують низку ключових аспектів безпаперової бухгалтерії. Поряд із цим у практичному аспекті є значна кількість проблем, які потребують нормативного регулювання та узгодження.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Захист інформації. Технічний захист інформації. Основні положення (ДСТУ 3396 0-96) [Чинний від 1997. 01-01]. Вид. офіц. Київ: Державна служба спеціального зв'язку та захисту інформації України. URL: http://www.dsszzi.gov.ua/dsszzi/control/uk/publish/article?art_id=38883&cat_id=38836.
2. Захист інформації. Технічний захист інформації. Порядок проведення робіт (ДСТУ 3396 1-96) [Чинний від 1997. 07-01]. Вид. офіц. Київ: Державна служба спеціального зв'язку та захисту інформації України. URL: http://www.dsszzi.gov.ua/dsszzi/control/uk/publish/article?art_id=38911&cat_id=38836.
3. Захист інформації. Технічний захист інформації. Терміни та визначення (ДСТУ 3396.2-97) [Чинний

від 1998. 01-01]. Вид. офіц. Київ: Державна служба спеціального зв'язку та захисту інформації України. URL: http://www.dsszzi.gov.ua/dsszzi/control/uk/publish/article?art_id=38934&cat_id=38836.

4. Концепція створення та функціонування автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності»: розпорядження Кабінету Міністрів України від 07.08.2013 р. № 587-р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/587-2013-%D1%80/paran8#n8>.

5. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

6. Положення про технічний захист інформації в Україні: Указ Президента України від 27.09.1999 № 1229/99. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1229/99>.

7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

8. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 № 851-IV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/851-15>.

9. Про електронну комерцію: Закон України від 03.09.2015 № 675-VIII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/675-19>.

10. Про електронний цифровий підпис: Закон України від 22.05.2003 № 852-IV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/852-15>.

11. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 № 2657-XII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>.

12. Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах: Закон України від 05.07.1994 № 80/94-ВР. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/80/94-%D0%B2%D1%80>.

13. Про захист персональних даних: Закон України від 01.06.2010 № 2297-VI. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2297-17>.

14. Стратегія розвитку інформаційного суспільства в Україні [Електронний ресурс] : Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 15 травня 2013 р. № 386-р. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/386-2013-%D1%80>.