

ПРИДНІПРОВСЬКА ДЕРЖАВНА АКАДЕМІЯ
БУДІВНИЦТВА ТА АРХІТЕКТУРИ

ЕКОНОМІЧНИЙ ПРОСТІР

Збірник наукових праць

№ 157, 2020



Видавничий дім
«Гельветика»
2020

Головний редактор:

Орловська Юлія Валеріївна – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри міжнародної економіки ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури».

Члени редакційної колегії:

Булатова Олена Валеріївна – доктор економічних наук, професор, перший проректор Маріупольського державного університету.

Дубницький Володимир Іванович – доктор економічних наук, професор, професор кафедри підприємництва, організації виробництва та теоретичної і прикладної економіки Українського державного хіміко-технологічного університету.

Дугінець Ганна Володимирівна – доктор економічних наук, доцент, завідувач кафедри світової економіки Київського національного торговельно-економічного університету.

Каховська Олена Володимирівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри економіки та підприємництва ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури».

Фісуненко Павло Анатолійович – кандидат економічних наук, доцент, декан економічного факультету, доцент кафедри обліку, економіки та управління персоналом підприємства ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури».

Чала Вероніка Сергіївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри міжнародної економіки ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури».

Черчата Анжела Олексіївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри менеджменту, управління проектами і логістики ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури».

Maija Šenfelde – PhD in Economics, Professor of Macroeconomics, Director of the Institute of National and Regional Economy at Riga Technical University (Latvia).

Друкується відповідно рішення Вченої ради
Придніпровської державної академії будівництва та архітектури
(Протокол № 9 від 07.07.2020 р.)

Свідоцтво про Державну реєстрацію
друкованого засобу масової інформації серія КВ № 12699-1583 Р,
видане Міністерством юстиції України 17.05.2007 р.

Науковий збірник «Економічний простір» включено до переліку наукових фахових видань України
в галузі економічних наук (категорія «Б») на підставі Наказу МОН України
від 2 липня 2020 року № 886 (додаток 4)

Галузь науки: економічні.
Спеціальності: 051 – Економіка; 073 – Менеджмент; 075 – Маркетинг;
076 – Підприємництво, торгівля та біржова діяльність;
281 – Публічне управління та адміністрування; 292 – Міжнародні економічні відносини.

Збірник включений до міжнародних наукометричних баз даних
Index Copernicus та Google Scholar

Е 45 Економічний простір: Збірник наукових праць. – № 157. – Дніпро: ПДАБА, 2020. – 126 с.

У збірнику розглядаються сучасні проблеми просторових економічних систем, сталого екологозбережувачого розвитку економіки, інноваційних процесів макро і мікрорівня, кластерних форм організації бізнесу, ресурсозбереження, фінансових та інвестиційних аспектів економічного зростання, ефективності регуляційних дій органів державного управління та місцевого самоврядування. Особливої уваги в збірнику набувають питання підвищення якості освітнянських функцій вищих навчальних закладів, ролі освіти в постіндустріальному суспільстві. Рекомендовано для студентів, аспірантів, науковців, викладачів, представників органів державного управління та місцевого самоврядування.

ЗМІСТ

СВІТОВЕ ГОСПОДАРСТВО І МІЖНАРОДНІ ЕКОНОМІЧНІ ВІДНОСИНИ

Аппельт Г. В.

ВИДИ ТУРИЗМУ У КОНТЕКСТІ СУЧАСНИХ ТЕНДЕНЦІЙ
РОЗВИТКУ ТУРИНДУСТРІЇ.....7

Чабаров В. О., Черевата Т. М., Євтушок О. В.

ВПРОВАДЖЕННЯ МЕХАНІЗМУ ПРОСУВАННЯ ТОВАРІВ
НА МІЖНАРОДНИХ РИНКАХ НАЦІОНАЛЬНИМИ ВИРОБНИКАМИ.....13

Шиманська К. В., Каленчук Л. В.

АНАЛІЗ СТАНУ ІНТЕРНАЦІОНАЛІЗАЦІЇ МАЛОГО ТА СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ
УКРАЇНИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ.....17

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ НАЦІОНАЛЬНИМ ГОСПОДАРСТВОМ

Гарькава В. Ф.

ЕВОЛЮЦІЯ НАУКОВИХ ПОГЛЯДІВ НА СУТНІСТЬ
ПРОЦЕСУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ.....22

Згалат-Лозинська Л. О.

КОНЦЕПЦІЯ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ
В УМОВАХ ПАНДЕМІЇ ТА ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ.....27

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ

Бойко О. С., Гейко Л. М.

СУЧАСНИЙ СТАН ПІДПРИЄМСТВ
ОЛІЙНО-ЖИРОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ УКРАЇНИ.....32

Живець А. М., Наконечна В. І.

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ЗБАЛАНСОВАНОЇ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ
В УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ ЕКОНОМІЧНИХ ТА ІНЖЕНЕРНИХ
СЛУЖБ ПІДПРИЄМСТВ.....38

Іванченко В. О.

МАРКЕТИНГОВІ ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ ПІДПРИЄМСТВ
В УМОВАХ ЗРОСТАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКИХ РИЗИКІВ.....44

Коптєва Г. М.

ОРГАНІЗАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ
БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ ПІДПРИЄМСТВА ТОРГІВЛІ.....48

Краснодєд Т. Л., Бакіна Т. В.

ЕКОНОМІКА МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА НА РИНКУ
НАФТОПЕРЕРОБНИХ ПРОДУКТІВ У КОРОТКОСТРОКОВОМУ ПЕРІОДІ.....55

Стратійчук В. М.

ФІНАНСУВАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ УКРАЇНИ:
ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ТА ФАКТОРИ ВПЛИВУ.....60

ЕКОНОМІКА ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ ТА ОХОРОНИ НАВКОЛИШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА

Горобченко Д. В., Вороненко В. И.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ МОДЕЛИ АНАЛИЗА

ЭКОЛОГО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ.....65

ДЕМОГРАФІЯ, ЕКОНОМІКА ПРАЦІ, СОЦІАЛЬНА ЕКОНОМІКА І ПОЛІТИКА

Фатюха Н. Г., Здорова К. О.

ПРОБЛЕМИ БІДНОСТІ В УКРАЇНІ.....69

ГРОШІ, ФІНАНСИ І КРЕДИТ

Вовчак О. Д., Стаднійчук Р. В.

ФІНАНСОВИЙ МОНІТОРИНГ РИЗИКІВ ЯК ІНСТРУМЕНТ

ФІНАНСОВОГО ОЗДОРОВЛЕННЯ БАНКІВ.....74

Плескун І. В.

АНАЛІЗ ЗМІННОСТІ ЕФЕКТИВНОСТІ РИЗИК-КОНТРОЛЮ КЛІЄНТІВ БАНКУ

В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО МОНІТОРИНГУ.....78

Ушакова О. А., Гарбарук А. Б.

УПРАВЛІННЯ ВІДСОТКОВИМ РИЗИКОМ У СИСТЕМІ

БАНКІВСЬКОГО РИЗИК-МЕНЕДЖМЕНТУ.....85

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

Кононенко Л. В., Назарова Г. Б.

ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: РЕТРОСПЕКТИВА ТА СУЧАСНІСТЬ.....89

Савіцький В. В.

ГОСПОДАРСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ АУДИТОРСЬКОЇ КОМПАНІЇ

ЯК ОБ'ЄКТ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ.....97

Тростенюк Т. М.

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ДЕРЖАВНИХ ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ

ДЛЯ ПІДСИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ.....103

Широкопояс О. Ю.

ОРГАНІЗАЦІЯ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПОСЛУГИ

У СФЕРІ БЕЗПЕКИ БІЗНЕСУ.....111

МАТЕМАТИЧНІ МЕТОДИ, МОДЕЛІ ТА ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В ЕКОНОМІЦІ

Яровенко Г. М.

ВИКОРИСТАННЯ КАРТ КОХОНЕНА ДЛЯ АНАЛІЗУ РІВНЯ

ІНФОРМАЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ КРАЇН З УРАХУВАННЯМ ЇХ РОЗВИТКУ118

CONTENTS

WORLD ECONOMY AND INTERNATIONAL ECONOMIC RELATIONS

Appelt Halyna

TYPES OF TOURISM IN THE CONTEXT OF CURRENT TRENDS
IN THE DEVELOPMENT OF THE TOURISM INDUSTRY.....7

Chabarov Valentyn, Cherevata Tetiana, Yevtushok Olha

INTRODUCTION OF A PROMOTION MECHANISM FOR PRODUCTS
ON INTERNATIONAL MARKETS BY NATIONAL PRODUCERS.....13

Shymanska Kateryna, Kalenchuk Liudmyla

ANALYSIS OF THE STATE OF SMALL AND MEDIUM-SIZED BUSINESS
INTERNATIONALIZATION IN UKRAINE UNDER THE EUROPEAN
INTEGRATION CONDITIONS.....17

ECONOMY AND OPERATION OF NATIONAL ECONOMY

Harkava Viktoriia

EVOLUTION OF SCIENTIFIC VIEWS ON THE ESSENCE
OF THE PROCESS OF ENSURING ECONOMIC SECURITY.....22

Zgalat-Lozynska Liubov

THE CONCEPT OF INNOVATIVE DEVELOPMENT
OF CONSTRUCTION IN A PANDEMIC AND ECONOMIC CRISIS.....27

ECONOMY AND ENTERPRISE MANAGEMENT

Boiko Olga, Geiko Liudmyla

CURRENT STATE OF OIL AND FAT INDUSTRY ENTERPRISES OF UKRAINE.....32

Zhyvets Alla, Nakonechna Viktoriia

FEATURES OF USING A BALANCED SCORECARD IN THE COST MANAGEMENT
OF ECONOMIC AND ENGINEERING SERVICES OF ENTERPRISES.....38

Ivanchenko Vadym

MARKETING INFORMATION SYSTEMS OF ENTERPRISES
IN THE CONDITIONS OF GROWTH OF ENTREPRENEURIAL RISKS.....44

Koptieva Hanna

ORGANIZATIONAL SUPPORT OF ECONOMIC SECURITY
OF BUSINESS PROCESSES OF A TRADE ENTERPRISE.....48

Krasnoded Tetiana, Bakina Tetiana

ECONOMY OF A SMALL ENTERPRISE IN THE MARKET
OF OIL REFINING PRODUCTS IN THE SHORT TERM.....55

Stratiichuk Victoria

CURRENT ASSETS FINANCING OF TRADING COMPANIES IN UKRAINE:
DEVELOPMENT TRENDS AND INFLUENCE FACTORS.....60

ECONOMY OF NATURAL RESOURCES MANAGEMENT AND ENVIRONMENT PROTECTION

Horobchenko Denys, Voronenko Viacheslav

THEORETICAL MODELS OF ANALYSIS

OF ECOLOGICAL AND ECONOMIC DEVELOPMENT.....65

ДЕМОГРАФІЯ, ЕКОНОМІКА ПРАЦІ, СОЦІАЛЬНА ЕКОНОМІКА І ПОЛІТИКА

Fatiukha Nataliya, Zdorova Katerina

THE PROBLEM OF POVERTY IN UKRAINE.....69

MONEY, FINANCES AND CREDIT

Vovchak Olga, Stadniychuk Roman

FINANCIAL MONITORING OF RISKS

AS AN INSTRUMENT FOR FINANCIAL RECOVERY OF BANKS.....74

Pleskun Inna

ANALYSIS OF VARIABILITY OF RISK CONTROL EFFICIENCY

OF THE BANK CUSTOMERS IN THE FINANCIAL MONITORING SYSTEM.....78

Ushakova Oksana, Harbaruk Anastasiia

INTEREST RISK MANAGEMENT

IN THE BANKING RISK MANAGEMENT SYSTEM.....85

ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT

Kononenko Lesya, Nazarova Halyna

FORMS OF ACCOUNTING: RETROSPECTIVE AND MODERN VIEW.....89

Savitskyi Vladyslav

ECONOMIC ACTIVITIES OF THE AUDIT COMPANY

AS AN OBJECT OF ECONOMIC ANALYSIS.....97

Trosteniuk Tetiana

CLASSIFICATION OF EXPENDITURES OF HIGHER EDUCATION GOVERNMENT

INSTITUTIONS FOR THE MANAGEMENT ACCOUNTING SUBSYSTEM.....103

Shyrokopoyas Oleksandr

ACCOUNTING IN THE FIELD OF BUSINESS SECURITY.....111

MATHEMATICAL METHODS, MODELS AND INFORMATION TECHNOLOGIES IN ECONOMY

Yarovenko Hanna

USE OF KOHONEN MAPS TO ANALYZE THE INFORMATION SECURITY LEVEL

OF COUNTRIES TAKING INTO ACCOUNT THEIR DEVELOPMENT.....118

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/157-17>**Кононенко Л. В.**кандидат економічних наук, доцент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5698-5003>**Назарова Г. Б.**кандидат економічних наук, доцент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7401-0402>**Kononenko Lesya, Nazarova Halyna**

Central Ukrainian National Technical University

ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: РЕТРОСПЕКТИВА ТА СУЧАСНІСТЬ

У статті здійснено ретроспективний аналіз розвитку форм бухгалтерського обліку, досліджено сучасний стан їх застосування та перспективи розвитку. Методика дослідження заснована на загальнонаукових методах пізнання: історичному, логічному, системному, індукції, дедукції, аналізу, синтезу; методах статистичної обробки даних, класифікації, групування. Акцентована увага на неоднозначності трактування категорії «форми бухгалтерського обліку» у сучасних наукових та законодавчих джерелах. Зазначено, що у основу цих трактувань покладений порядок оформлення, тоді як форми обліку поділяються ще і за видом засобу, який використовується для його ведення. Еволюційні зміни форм бухгалтерського обліку завжди пов'язані із прагненням оптимізувати процес обробки та надання облікової інформації. Розвиток форм бухгалтерського обліку тісно пов'язаний із еволюцією людства. Доведено, що еволюція форм бухгалтерського обліку за видом засобу, який використовується для його ведення, відбувається на підставі досягнень людства, які безпосередньо не були пов'язані з обліком. Після цього спостерігається інноваційна зміна форми бухгалтерського обліку за порядком оформлення. Сучасний період розвитку форм бухгалтерського обліку характеризується зміною форми за порядком оформлення. Ці зміни можуть відбутися на підставі використання технології «блокчейн».

Ключові слова: бухгалтерський облік; форма бухгалтерського обліку; реєстри обліку; обробка облікової інформації; засоби обробки облікової інформації; порядок оформлення; технологія «блокчейн».

FORMS OF ACCOUNTING: RETROSPECTIVE AND MODERN VIEW

The category of the form of accounting belongs to fundamental accounting categories. It has multiple interpretations. The base of those interpretations is the order of making records, while forms of accounting are divided in accordance with the type of means that is used for maintaining accounting. However, the most of approaches of the forms of accounting category definitions are based on an assumption that the type of the form of accounting is defined above all by the systems of registers. This assumption is correct only on a certain step of the forms of accounting evolution. Therefore, the definition where the form of accounting is analyzed as an algorithm of information processing from the moment of its receiving until filing reports is the most reasonable. This approach gives us the possibility to identify any form of accounting both retrospectively and perceptively. The forms of accounting evolution retrospective analysis had been made, the current state of their appliance and perspectives of their development had been researched. On the basis of statistical data, a remark had been made that transition to the new form of accounting had been realized and realizes now in stages and in an uneven manner. A conclusion had been proved that the evolution of the forms of accounting is closely bounded to humankind's evolution. The evolution of the forms of accounting depending on the means that are using for its realization takes place basing on humankind's achievements that are not directly connected to accounting. The innovation changes in the forms of accounting as of its order of making records happen after that. Therefore, the evolution of the forms of accounting depending on the types of accounting means, and the order of making records is characterized by a certain cycle. The current period of the evolution of the forms of accounting is characterized by the changes of the form depending on the order of making records. Those changes could take place on the basis of blockchain technology. The application of the blockchain technology could help to correct flaws common to the forms of accounting that are used by business entities today.

Keywords: accounting, accounting form, accounting register, accounting information processing, accounting information processing means, order of making records, blockchain technology.

JEL classification: M40, M41.

Постановка проблеми. Категорія «форма бухгалтерського обліку» належить до фундаментальних облікових категорій. Проте вона є недостатньо теоретично обґрунтованою, під час застосування на

практиці форм бухгалтерського обліку спостерігаються суттєві проблеми. Так, у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що «підприємство самостійно обирає

форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних» [3]. Проте вже на цьому етапі більшість практикуючих бухгалтерів стикаються саме з проблемою вибору форми обліку. Нині нормативно не регламентується вибір форми бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності конкретного суб'єкта господарювання. Крім того, категорійний апарат бухгалтерського обліку не є чітким і зрозумілим. Як слушно зазначає П. Хомин (цитуючи Аристотеля), «перш ніж про щось говорити, треба визначити поняття» [13]. У нашому разі – перш ніж щось вибирати, необхідно визначитися, з чого ми вибираємо, яку альтернативу маємо і що саме для нашого суб'єкта господарювання є найбільш оптимальним. У зв'язку з цим набувають актуальності питання дослідження категорії «форма бухгалтерського обліку», їх ретроспективний аналіз та сучасний стан.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питань форм бухгалтерського обліку займалися Т. Гоголь, С. Кузнецова, Л. Кемарська, Г. Ляхович, В. Муравський, П. Хомин, Н. Хоча та інші. Так, П. Хомин ґрунтовно дослідив форми бухгалтерського обліку і встановив їх вади [13]. Т. Гоголь здійснила аналіз розвитку спрощеної форми бухгалтерського обліку в Україні [1]. Дослідження Л. Кемарської, Г. Ляхович, В. Муравського спрямовані на особливості форм обліку з використанням комп'ютерних технологій [4; 7; 8]. С. Кузнецова сформулювала вимоги щодо визначення складу та систематизації реєстрів бухгалтерського обліку. Розроблена нею автоматизована форма бухгалтерського обліку забезпечує комплексне вирішення питань синергійного формування облікової інформації у реєстрах бухгалтерського обліку та трансформацію інформаційних можливостей бухгалтерського обліку як базового інформаційного джерела для сучасної системи фінансового менеджменту [6].

Проте питання дослідження категорії «форма бухгалтерського обліку», її еволюції і сучасних тенденцій потребують подальших досліджень.

Мета статті полягає у дослідженні категорії «форма бухгалтерського обліку», здійсненні їх ретроспективного аналізу та сучасного стану.

Викладення основного матеріалу. У сучасній нормативній та науковій літературі відсутнє однозначне трактування категорії «форма бухгалтерського обліку» (табл. 1).

Як ми бачимо, більшість розглянутих підходів базується на припущенні, що різновид форми бухгалтерського обліку визначається насамперед системою реєстрів. Проте, на нашу думку, найбільш виваженим є визначення, наведене Я.В. Соколовим [11]. Так, звісно, нині «алгоритм обробки інформації від моменту отримання первинного документа до складання звітності» складається саме з реєстрів. Проте ретроспективний аналіз та тенденції розвитку форм бухгалтерського обліку свідчать про те, що не завжди такий підхід мав місце, і у найближчому майбутньому апіорність такого підходу досить сумнівна.

Крім того, аналіз наведених визначень свідчить про те, що в їх основу покладений порядок оформлення, тоді як, форми обліку поділяються ще і за видом засобу, який використовується для його ведення (паперова, комп'ютерна тощо).

Раціональна організація обліково-аналітичної роботи на підприємстві передбачає застосування ефективної форми бухгалтерського обліку, його технічного оснащення. Форма бухгалтерського обліку передбачає певну систему реєстрів бухгалтерського обліку, порядок і спосіб реєстрації та узагальнення інформації в них з дотримання єдиних засад бухгалтерського обліку [16, с. 248].

Вітчизняні підприємства можуть застосовувати такі форми бухгалтерського обліку: журнально-ордерну, журнальну, меморіально-ордерну, таблично-автоматизовану.

Історично єдина журнальна форма бухгалтерського обліку була розроблена на основі єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку і призначалася для застосування в усіх галузях згідно з Інструкцією, затвердженою Міністерством фінансів СРСР від 08 березня 1960 р. № 63 [15, с. 5]. Ця форма бухгалтерського обліку побудована на принципах ведення накопичу-

Таблиця 1

Основні підходи до визначення категорії «форма бухгалтерського обліку»

№ п/п	Визначення	Джерело
11	певна система реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999
2	технологія облікового процесу яка передбачає відповідне групування господарських операцій та дотримання встановленої послідовності їх відображення, а також порядок записів у реєстрах синтетичного й аналітичного обліку з урахуванням специфічних особливостей діяльності підприємств	Гоголь Т.
3	алгоритм обробки інформації від моменту отримання первинного документа до складання звітності, тобто форма – те, що лежить між документом і звітністю	Соколов Я.В.
4	організація облікових записів, яка базується на застосування методу, який склався історично, і використовуючи певні технічні записи, яка покликана забезпечити оперативний контроль, своєчасність, повноту та достовірність узагальнення в бухгалтерському обліку всього розмаїття господарських операцій, які здійснюються на підприємстві	Гофман Г.А.
5	сукупність облікових реєстрів	Муравський В.В.

Джерело: узагальнено авторами на основі [1; 2; 3; 8]

вальних журналів-ордерів за кредитовою ознакою. В ній поєднуються хронологічні і синтетичні записи, які групуються в розрізі, що необхідний для складання звітності. Для обліку однорідних господарських операцій застосовуються накопичувальні відомості, які є головними обліковими регістрами.

Журнальна-ордерна форма бухгалтерського обліку передбачає перенесення даних про господарські операції з документів чи відразу в журнали, чи спочатку в накопичувальні та груповані відомості, які застосовуються, коли виникає необхідність у визначенні певного аналітичного показника. Журнали-ордери побудовані таким чином, що в них відображаються однорідні за економічним змістом операції, а також операції, розрахунково пов'язані між собою [15, с. 6].

Основними реєстрами бухгалтерського обліку є журнали-ордери. Вони нагадують собою накопичувальні відомості, в яких систематизація і групування документів ведеться в хронологічному порядку за кореспондуючими рахунками. Кількість таблиць у журналах-ордерах залежить від складності організації бухгалтерського обліку того чи іншого об'єкта, від ступеня деталізації обліку, можливості ведення аналітичного і синтетичного обліку в одному реєстрі та інших обставин.

Журнали-ордери, як правило, призначені для синтетичного обліку операцій господарської діяльності підприємств. Ведення записів у журналах-ордерах здійснюється у порядку однобічної реєстрації. Реєструються тільки кредитові обороти в кореспонденції з дебетовими. Журнали-ордери побудовані за кредитовою ознакою, тобто кредитові обороти за кожним балансовим рахунком збираються в одному журналі-ордері, а дебетові обороти за цим рахунком знаходять відображення в різних журналах-ордерах. Журнали-ордери можна побудувати і за дебетовою ознакою. Проте кредитова ознака має перевагу над дебетовою,

тому що більшою мірою, ніж дебетова, відповідає характеру операцій, що відбуваються в господарстві.

Записи в регістрах здійснюються згідно з порядком надходження документів або загальними підсумками за місяць, залежно від характеру і змісту операцій. Для об'єднання даних оборотів рахунків, які входять до складу журналів, використовується Головна книга як регістр синтетичного обліку.

Порядок документообігу під час застосування журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку узагальнено на рис. 1.

Багаторічна практика застосування журнальної форми бухгалтерського обліку підтвердила її право на існування в сучасних умовах господарювання. З одного боку, головна перевага цієї форми дає можливість зосередити великий обсяг інформації у відносно невеликій кількості облікових регістрів. Однак, з іншого боку, ці регістри мають складну структуру, відрізняються один від одного, тому ведення обліку за даною формою вимагає високої кваліфікації і практичних знань від самих працівників бухгалтерії.

На підприємствах державного сектору тривалий час застосовувалася меморіально-ордерна форма обліку, при якій складалися книжкові й карткові облікові регістри. Синтетичний облік при цій формі ведеться у книгах або відомостях. Для аналітичного обліку використовують книги, відомості, картки. Бухгалтерські проведення оформлюють меморіальними ордерами (табл. 2), які складаються за звітний період і реєструються у реєстраційних журналах).

Порядок документообігу під час застосування меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку узагальнено на рис. 2.

Треба зазначити, що форма «Журнал-Головна» є різновидом і спрощеним варіантом меморіально-ордерної форми. Форму «Журнал-Головна» розроблено Державним казначейством України на основі меморіально-

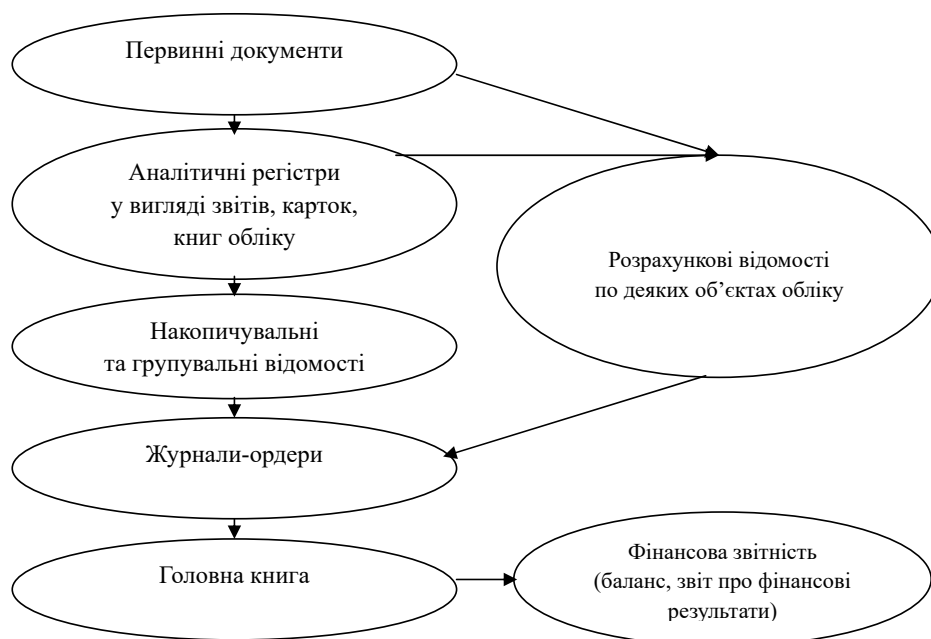


Рис. 1. Документообіг при журнально-ордерній формі бухгалтерського обліку

Джерело: узагальнено авторами на основі [15]



Рис. 2. Документообіг при меморіально-ордерній формі бухгалтерського обліку

Джерело: узагальнено авторами на основі [9]

ордерної форми бухгалтерського обліку, яку застосовували в бюджетних установах раніше, з урахуванням вимог сьогодення.

Цю форму застосовують в централізованих бухгалтеріях, які обслуговують установи освіти, охорони здоров'я, культури, у вищих навчальних закладах, профтехучилищах, органах законодавчої та виконавчої влади, дослідних інститутах тощо.

Порядок документообігу під час застосування «Журнал-Головна» форми бухгалтерського обліку узагальнено на рис. 3.

Форма «Журнал-Головна» ґрунтується на широкому застосуванні системи місячних накопичувальних відомостей – меморіальних ордерів, що затверджені наказом міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» № 755 від 08.09.2017 р. [9].

Застосування меморіальних ордерів за групою взаємозв'язаних суб-рахунків робить записи більш наочними, сприяє скороченню облікової роботи. Завдяки цьому загальна кількість меморіальних ордерів менша за кількість синтетичних рахунків, передбачених Планом рахунків. Записи в меморіальні ордери (основні реєстри) здійснюють безпосередньо на підставі належним чином оформлених виправданих документів мірою їх надходження й опрацювання. У разі значної кількості однорідних документів за операціями їхні дані попередньо групують у допоміжних відомостях, місячні підсумки яких потім переносять у відповідні меморіальні ордери.

Таблично-автоматизована форма обліку здебільшого застосовується на підприємствах залізничного транспорту. Історично ця форма бухгалтерського обліку на підприємствах залізничного транспорту замінила таблично-перфокартну форму обліку. Ця форма обліку забезпечує обробку всієї початкової та

отримання результативної інформації за допомогою відповідних масивів, збережених на магнітних носіях і в реєстрах – машинограмах. Змінна інформація вводиться за кожною господарською операцією, а потім програмним шляхом вибираються масиви дебетових і кредитових оборотів. Це дозволяє формувати необхідні довідки за рахунками і підсумками оборотів кожного синтетичного рахунку.

Таблично-автоматизованій формі обліку властиві особливі реєстри бухгалтерського обліку – машинограми, які поділяються на аналітичні й синтетичні [5, с. 21–35]. У ролі аналітичних використовуються оборотні відомості (деталізовані і підсумкові), відомість-звіт, відомість обліку виробничих витрат. Синтетичні реєстри представлені оборотно-сальдовим і сальдовим балансом. На відміну від інших форм бухгалтерського обліку, обов'язковою умовою функціонування цієї форми є створення системи шифрів, які охоплюють сукупність облікових робіт та їх взаємозв'язок. Шифрами позначаються всі реквізити облікових документів.

Застосування цієї форми бухгалтерського обліку передбачає введення за кожною ділянкою обліку бухгалтерських довідок, в яких фіксується кореспонденція рахунків із шифрами та суми за кожною господарською операцією. Запис ведеться протягом місяця одноразово в хронологічному порядку згідно з проведеними господарськими операціями на підставі первинних документів (рахунки-фактури, виписки банку тощо).

Порядок документообігу під час застосування таблично-автоматизованої форми бухгалтерського обліку нами представлено у вигляді схеми, яка наведена на рис. 4.

Дослідження особливостей застосування цієї форми обліку дозволило авторам роботи виявити її негативні наслідки. По-перше, така форма обліку не передбачає ведення синтетичних та аналітичних реє-

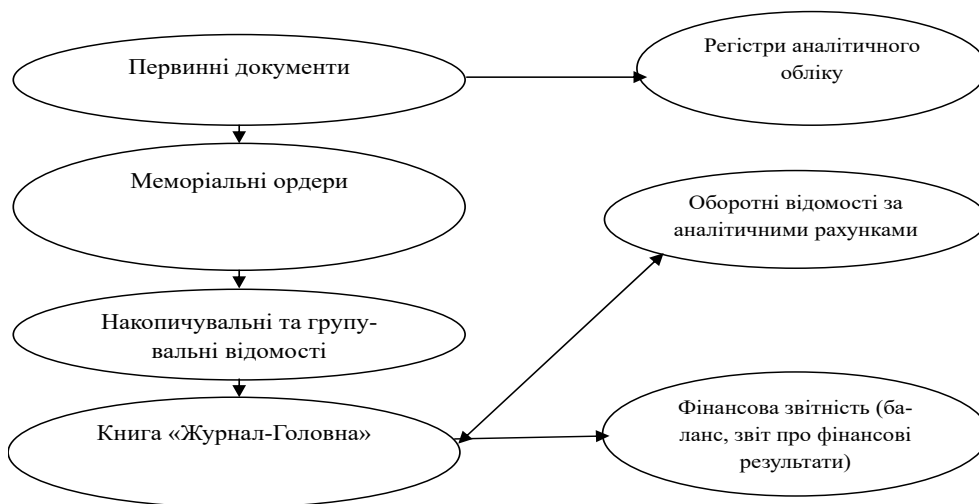


Рис. 3. Документообіг при формі бухгалтерського обліку «Журнал-Головна»

Джерело: узагальнено авторами на основі [9]



Рис. 4. Документообіг при застосуванні таблично-автоматизованої форми бухгалтерського обліку

Джерело: узагальнено авторами на основі [5]

стрів для накопичення даних поточної інформації. Так, визначити будь-які узагальнюючі показники протягом звітного місяця, наприклад, заборгованість, неможливо без додаткового перегляду всієї первинної документації. Така ситуація примушує самих бухгалтерів на свій розсуд вести допоміжні записи для контролю господарських операцій і формувати необхідну інформацію. Додатково в книгах обліку заробітної плати ведуться розрахунки з працівниками протягом місяця по заробітній платі, особливо під час виплати авансів та оплати в натуральній формі тощо.

Але слід виділити і переваги таблично-автоматизованої форми обліку. Вона дуже проста при веденні облікових регістрів (бухгалтерських довідок). По-друге, синтетичні регістри одночасно містять не тільки узагальнюючу інформацію, але й включають аналітичне розшифрування по кожній господарській операції,

проведеній за синтетичним рахунком, а саме: залишки на початок місяця, обороти по кредиту і дебету з розшифруванням кореспондуючих рахунків і залишки на кінець місяця. По-третє, не дивлячись на помилки під час набору інформації в обчислювальних центрах, формування балансів і звітів відбувається в досить стислі терміни.

Еволюційні зміни форм бухгалтерського обліку завжди пов'язані із прагненням оптимізувати процес обробки та надання облікової інформації. Розвиток форм бухгалтерського обліку тісно пов'язаний із еволюцією людства. Ретроспективний аналіз розвитку форм бухгалтерського обліку за видом засобу, який використовується для його ведення дозволяє стверджувати, що їх зміна відбувалась на підставі досягнень людства, які безпосередньо не були пов'язані з обліком (рис. 5).



Рис. 5. Послідовність виникнення форм бухгалтерського обліку за видом засобу, який використовується для його ведення

Джерело: власна розробка авторів

Таблиця 2

Розвиток форм бухгалтерського обліку за різними класифікаційними ознаками

Винаходи людства	За видом засобів для ведення бухгалтерського обліку	За порядком оформлення
Розвиток вміння рахувати	Уявна	Формується у свідомості окремої людини
Винахід письменності	За допомогою письменності	Примітивна реєстрація фактів господарського життя за допомогою письменності
Винахід паперу	Паперова форма обліку	Примітивна реєстрація фактів господарського життя за допомогою письменності на папері
—	Паперова форма обліку	Меморіально-ордерна, журнально-ордерна, журнал-головна тощо з використанням письменності на паперових носіях
Винахід обчислювальної техніки	Автоматизована (комп'ютерна) форма обліку	Меморіально - ордерна, журнально-ордерна, Журнал-головна тощо з використанням програм-них продуктів, які не були створені спеціально для ведення бухгалтерського обліку (наприклад Microsoft Excel)
—	Автоматизована (комп'ютерна) форма обліку	Використання спеціально створених програмних продуктів для ведення бухгалтерського обліку («1С: Бухгалтерія», «Парус», «Інфо-Бухгалтер», «Інфін-бухгалтерія» та інші) в основу яких покладено принципи побудови меморіально-ордерної, журнально-ордерної, Журнал-головної, спрощеної форми та інших форм бухгалтерського обліку з використанням типових реєстрів бухгалтерського обліку
—	Автоматизована (комп'ютерна) форма обліку	Використання технології блок-чейна, яка не була спеціально створена для ведення обліку

Джерело: власна розробка авторів

Цікавим є те, що після зміни форми бухгалтерського обліку за видом засобу, який використовується для його ведення, відбувається інноваційна зміна форми бухгалтерського обліку за порядком оформлення. Отже, розвиток форм бухгалтерського обліку за видом засобів для ведення бухгалтерського обліку та за порядком оформлення відбувався і відбувається з одного боку паралельно, а з іншого – спостерігається певна послідовність (табл. 2).

Слід також зазначити, що на всіх етапах перехід на нову форму обліку суб'єктами господарювання здійснювався і здійснюється поетапно і нерівномірно. Так, наприклад, згідно з даними форуму газети «Все про бухгалтерський облік», станом на липень 2020 року тільки 82% респондентів ведуть бухгалтерський облік з використанням бухгалтерських програм, 8% – мають часткову автоматизацію облікових процедур, 10% – застосовують журнально-ордерну форму обліку [12]. Крім того, анкетування бухгалтерів щодо стану ведення обліку в Кіровоградському регіоні дозволило встановити, що мають місце суб'єкти господарювання, які і досі ведуть бухгалтерський облік «вручну». Це тоді, коли почалися спроби ведення обліку з використанням технології «блокчейна» [10], яка, на нашу думку, може

стати базою для виникнення принципово нової (інноваційної) форми обліку. Технологія «блокчейну», можливо, дозволить усунути ті вади, які притаманні спеціально створеним програмним продуктам для ведення бухгалтерського обліку, в основу яких покладено використання типових реєстрів (сучасні автоматизовані (комп'ютерні) форми ведення бухгалтерського обліку «запозичили» ті недоліки, які притаманні відповідним формам паперового обліку [13]).

Висновки. Найбільш виважене визначення категорії «форма бухгалтерського обліку» належить Я.В. Соколову, який розглядає її як алгоритм обробки інформації від моменту отримання первинного документа до складання звітності. Саме такий підхід дозволяє ідентифікувати будь-які форми бухгалтерського обліку як у ретроспективі, так і у перспективі.

Еволюційні зміни форм бухгалтерського обліку завжди пов'язані із прагненням оптимізувати процес обробки та надання облікової інформації. Розвиток форм бухгалтерського обліку тісно пов'язаний із еволюцією людства. Так, поява нових форм бухгалтерського обліку за видом засобу, який використовується для його ведення, відбувається на підставі досягнень людства, які безпосередньо не пов'язані з обліком. Після

цього спостерігається інноваційна зміна форми бухгалтерського обліку за порядком оформлення. Сьогодні така зміна форми бухгалтерського обліку за порядком оформлення може відбутися на підставі використання

технології «блокчейн». Саме дослідження можливостей використання технології «блокчейн» як форми бухгалтерського обліку є перспективним для здійснення подальших наукових досліджень.

Список використаних джерел:

1. Гоголь Т. Аналіз розвитку спрощеної форми бухгалтерського обліку в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 7. С. 10–19. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2012_7_3 (дата звернення: 22.07.2020).
2. Гофман Г. А. Очерки развития форм бухгалтерского учёта. М.: Финансы, 1966. 122 с.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 16.07.2020).
4. Кемарська Л. Г. Проблеми і перспективи впровадження комп'ютерної форми обліку і звітності бюджетними установами. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2016. № 2(1). С. 87–92. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_2\(1\)_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_2(1)_18) (дата звернення: 22.07.2020).
5. Красов А. П. Бухгалтерский учет на железнодорожном транспорте: Учебник для техникумов ж.д. транспорт. М.: Транспорт, 1988. 407 с.
6. Кузнецова С. Форма бухгалтерського обліку та фінансовий менеджмент: трансформація інформаційних можливостей. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 6. С. 16–22. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2011_6_3 (дата звернення: 22.07.2020).
7. Ляхович Г. І. Форми введення та організації бухгалтерського обліку в умовах використання інформаційно-комп'ютерних технологій: точки взаємодії. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. 2015. Вип. 4. С. 34–37.
8. Муравський В. В. Регістри, форми обліку та комп'ютерно-комунікаційні технології. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 32. С. 231–239. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2017_32_25 (дата звернення: 22.07.2020).
9. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 08.09.2017 р. № 755 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1416-17> (дата звернення: 16.07.2020).
10. Попівняк Ю. М. Технологія блокчейн у бухгалтерському обліку й аудиті: сучасний стан, можливості та перспективи застосування. *Економіка, управління та адміністрування*. 2019. Вип. 3(89). С. 138–144. URL: [https://doi.org/10.26642/eta-2019-3\(89\)-137-144](https://doi.org/10.26642/eta-2019-3(89)-137-144) (дата звернення: 23.07.2020).
11. Соколов Я. В. Бухгалтерский учёт: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. М.: Аудит. ЮНИТИ, 1996. 638 с.
12. Форум газети «Все про бухгалтерський облік» URL: <http://vobu.ua/forum/viewtopic.php?t=24613&p=694510> (дата звернення: 28.07.2020).
13. Хомин П. Вади форм бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 12. С. 44–50. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_12_6 (дата звернення: 27.07.2020).
14. Хоча Н. В. Основні підходи до вибору форми організації обліку на малому підприємстві. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Вип. 14(2). С. 162–166. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvumevscg_2017_14\(2\)_35](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvumevscg_2017_14(2)_35) (дата звернення: 27.07.2020).
15. Чебанова Н. Журнально-ордерная и прочие формы учета. Все о бухгалтерском учете. 1998. № 18. С. 5–16.
16. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку. К.: Знання, 2006. 525 с.

References:

1. Hohol T. (2012) Analiz rozvytku sproshhenoji formy bukhghalters'kogo obliku v Ukraini [An analysis of development of the simplified form of record-keeping is in Ukraine]. *Bukhghalters'kyj oblik i audyt* [Accounting and auditing] (electronic journal), vol. 7, pp. 10–19. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2012_7_3 (accessed 22 July 2020).
2. Ghofman Gh.A. (1966) Ocherky razvytyja form bukhghalterskogho ucheta [Essays on the development of forms of accounting]. Moscow: Fynans (in Russian)
3. Zakon Ukrainy «Pro bukhghalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini» vid 16.07.1999 r. № 996-XIV [The Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine» of 16.07.1999h. № 996-XIV]. (n.d.). [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14). Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (in Ukrainian).
4. Kemarsjka L.Gh. (2016) Problemy i perspektyvy vprovadzhenja komp'juternoji formy obliku i zvitnosti bjudzhetnymy ustanovamy [Problems and prospects of introduction of computer form of accounting and reporting by budgetary institutions]. *Visnyk Khmel'nyts'kogo nacional'nogho universytetu. Ekonomichni nauky*. [Bulletin of Khmelnytsky National University. Economic sciences] (electronic journal), vol. 2(1), pp. 87–92. Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_2\(1\)_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_2(1)_18) (accessed 22 July 2020).
5. Krasov A.P. (1988) Bukhghalterskyj uchet na zheleznodorozhnom transporte [Railway accounting]. Moscow: Transport (in Russian)
6. Kuznecova S. (2011) Forma bukhghalters'kogo obliku ta finansovyj menedzhment: transformacija informacijnykh mozhlyvostej [Form of accounting and financial management: transformation of information capabilities]. *Bukhghalters'kyj oblik i audyt* [Accounting and auditing] (electronic journal), vol. 6, pp. 16–22. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2011_6_3 (accessed 22 July 2020).
7. Ljakhovych Gh.I. (2015) Formy vvedennja ta orghanizaciji bukhghalters'kogo obliku v umovakh vykorystannja informacijno-komp'juternykh tekhnologij: tochky vzajemodiji [Forms of introduction and organization of accounting in the conditions of use of information and computer technologies: points of interaction]. *Naukovyj visnyk Uzhghorodskogho universytetu. Serija «Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove ghospodarstvo»*, vol. 4, pp. 34–37.
8. Muravskyj V.V. (2017) Reghistry, formy obliku ta komp'juterno-komunikacijni tekhnologiji [Registers, accounting forms and computer communication technologies]. *Naukovi praci Kirovogradskogho nacional'nogho tekhnichogho universytetu. Ekonomichni nauky* [Scientific works of Kirovograd National Technical University. Economic sciences] (electronic journal), vol. 32, pp. 231–239. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2017_32_25 (accessed 22 July 2020).

9. *About the statement of standard forms of memorial orders, other accounting registers of subjects of the public sector and the order of their drawing up*, Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 08.09.2017 p. № 755 Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1416-17> (in Ukrainian).
10. Popivnyak, Yu.M. (2019) Tekhnologhija blokchejn u bukhghaltersjkomu obliku j audyti: suchasnyj stan, mozhlyvosti ta perspektyvy zastosuvannja [Blockchain technology in accounting and auditing: current status, opportunities and prospects for application]. *Ekonomika, upravlinnya ta administruvannya* [Economics, management and administration] (electronic journal), vol. 3(89), pp. 138-144. Available at: <https://doi.org/10.26642/ema-> (accessed 23 July 2020)
11. Sokolov Ja.V. (1996) Bukhghalterskyj uchët: ot ystokov do nashykh dnei [Accounting: from the beginnings to the present day]. Moscow: Audyt. JuNYTY. (in Russian)
12. Forums of the newspaper «All about accounting» (2020) Available at: <http://vobu.ua/forum/viewtopic.php?t=24613&p=694510> (accessed 28 July 2020)
13. Khomyn P. (2014) Vady form bukhghaltersjkoj obliku [Defects of forms of accounting]. *Bukhghalterskyj oblik i audyt* [Accounting and auditing] (electronic journal), vol. 12, pp. 44-50. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_12_6 (accessed 27 July 2020).
14. Khocha N.V. (2017) Osnovni pidkhody do vyboru formy orghanizaciji obliku na malomu pidpryjemstvi [The main approaches to choosing the form of accounting in a small business]. *Naukovyj visnyk Uzhhorodskogo nacionalnogho universytetu. Serija: Mizhnarodni ekonomichni vidnosyny ta svitove ghospodarstvo*. [Scientific Bulletin of Uzhhorod National University. Series: International Economic Relations and the World Economy.] (electronic journal), vol. 14(2), pp. 162-166. Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2017_14\(2\)_35](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2017_14(2)_35) (accessed 27 July 2020).
15. Chebanova N.(1998) *Zhurnalno-ordernaia y prochye formy ucheta. Vse o bukhhalterskom uchete* [Journal order and other forms of accounting]. *Vse o bukhhalterskom uchete*, no. 18, pp. 5–16
16. Shvets V.H. (2006) *Teoriia bukhhalterskoho obliku* [Accounting theory]. Kyiv: Znannia. (in Ukrainian).