МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут інноватики, природокористування та інфраструктури
Кафедра бізнес-аналітики та інноваційного інжинірингу

СІДОРОВ Родіон Романович

Вплив цифровізації економіки на розвиток бухгалтерського обліку / The impact of digitalization of the economy on the development of accounting

Спеціальність: 071 – облік і оподаткування
Освітньо-професійна програма – Облік і правове забезпечення агропромислового бізнесу

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ОПЗм-21
Р. Р. Сідоров
_____

Науковий керівник:
к. е. н., доц. Ярощук О. В.
_____

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту

“____”_____20_____ р.

Завідувач кафедри
_____Р. Ф. Бруханський

ТЕРНОПІЛЬ - 2021

ЗМІСТ

ВСТУП..... 3

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ КОМПЛЕКСНОЇ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ОБРОБКИ ОБЛІКОВИХ ДАНИХ ..... …..5

1.1. Загальна інформація про цифровізацію економіки ……5

1 2. Методичні основи та організація бухгалтерського обліку в умовах автоматизованої обробки даних 8

1.3. Форми цифровізації бухгалтерського обліку. Загальна характеристика та класифікація інформаційних систем обліку……12

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ПП «ДЖИВАЛЬДІС»..... 22

2.1. Організаційно-економічна характеристика П П.....22

2.2. Загальна логіка побудова облікового процесу в умовах автоматизованої обробки даних……..29

2.3. Організація відображення облікової інформації в носіях облікової інформації……..……36

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В УМОВАХ КОМПЛЕКСНОЇ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ОБРОБКИ ОБЛІКОВИХ ДАНИХ 47

ВИСНОВКИ 54

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 56

ДОДАТКИ..... 55

ВСТУП

Актуальність теми. Розвиток ринкових відносин в Україні призвів до того, що для більшості галузей, будь то виробництво, торгівля чи надання послуг, ринок стає «ринком споживача», тобто таким, на якому пропозиція перевищує попит. Підприємствам доводиться постійно боротися за споживача, при цьому контролюючи питання рентабельності свого бізнесу. У цих умовах особливої актуальності набувають питання зниження собівартості продукції, підвищення рентабельності, мінімізації запасів, виконання замовлень у строк тощо. За останні роки проглядається тенденція тотальної автоматизації, яка стосується всіх видів діяльності. Опосередковано через інформаційні системи можна подати інформацію в зручному для конкретного користувача вигляді, пришвидшити та спростити операції з її фіксації та обробки, збільшити наочність та простоту потрібних звітів.

Одна з найважливіших проблем в умовах ринкових відносин економіки України є трансформація системи бухгалтерського обліку та звітності, визначальною лінією якої є використання інформаційних систем та інформаційних технологій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розгляду окремих аспектів цифровізації бухгалтерського обліку присвячені праці вітчизняних науковців таких, як Р. Ф. Бруханського, І. М. Белової, Н. А. Букало, С. Т. Лобов, Л. В. Петіна, О. А. Полянська, Т. В. Пономарьова, П. В. Іванюта, С. В. Івахненков, О. С. Кривоконь, С. Ф. Лазарева, Р. Л. Ус та ін., що відзначаються фрагментарністю та розкривають в основному загальнотеоретичні аспекти цифровізованої обробки інформації. Виділення невирішених раніше частин. Однак, незважаючи на значну кількість досліджень, питання цифровізації в системі обробки бухгалтерської інформації та встановлення вимог і підходів до них потребує детальнішого вивчення.

Мета роботи є теоретичне визначення та обґрунтування підходу до впровадження цифровізації обліку у відповідності до сучасних вимог підприємств.

Для досягнення даної мети передбачається вирішення наступних завдань;

- дослідити методологічні основи та організацію бухгалтерського обліку в умовах цифровізованої обробки даних;
- опрацювати основні форми цифровізованого бухгалтерського обліку;
- вивчити загальну характеристику та класифікацію інформаційних систем обліку;
- проаналізувати техніко-економічний стан ПП «Дживальдіс»;
- розглянути стан організації бухгалтерського обліку у приватному підприємстві;
- визначити напрями удосконалення організації бухгалтерського обліку в умовах комплексної цифровізації обробки облікових даних у ПП «Дживальдіс».

Об'єктом дослідження є визначення та вдосконалення організації бухгалтерського обліку в умовах комплексної цифровізації обробки облікових даних у ПП «Дживальдіс».

Предметом дослідження виступають теоретичні та практичні аспекти організації бухгалтерського обліку в умовах комплексної цифровізації обробки облікових даних.

Апробація результатів виконання кваліфікаційної роботи. Основні положення випускної кваліфікаційної роботи пройшли апробацію на V Національній науково-практичній конференції студентів і молодих вчених «Розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах глобальних викликів» (м. Тернопіль, 12 жовтня 2021 р.) та VI Національній науково-практичній конференції студентів і молодих вчених «Інноваційний розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах глобальних викликів» (м. Тернопіль, 17 листопада 2021 р.).

Робота містить вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел. Основний зміст роботи викладено на 60 сторінках друкованого тексту, в тому числі 8 таблиць, 4 рисунків, 48 джерел використаної літератури.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ КОМПЛЕКСНОЇ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ОБРОБКИ ОБЛІКОВИХ ДАНИХ

1. Загальна інформація про цифровізацію економіки

Сучасний тренд цифровізації торкає усю систему інформаційного забезпечення сучасного суспільства. Доцільно відзначити, що визначальну роль в такій системі займає бухгалтерський облік з його інструментарієм збору, оброблення і подачі економічної інформації про діяльність підприємств. Бухгалтерський облік та фінансово-господарська звітність − це ті ділянки професійної діяльності, щодо яких їх учасники чітко розуміють, що зміни в їх сфері будуть тільки наростати. А тому доцільно використовувати такі шляхи організації та здійснення бухгалтерського обліку, які б сприяли спрощенню, покращанню та в цілому розвитку облікового процесу. Одним з таких шляхів є цифровізація облікової діяльності.

Цифровізацію та її дію на розвиток та перспективи бухгалтерського обліку розглядали багато науковців, таких як: І. М. Белова, Р. Ф. Бруханський, Ю. І. Будовіч, М. Л. П'ятов, І. В. Спільник, М. Ю. Цивенко та інші. Проте сучасний стан облікової практики потребує подальшого наукової розвідки в заданому керунку.

Доцільно відзначити, що завжди спеціалісти в галузі бухгалтерського обліку та звітності застосовували нові технології для підтримки у реалізації завдань більш точно, швидко та просто. Але всі існуючі технологічні інструменти були простими рекомендаціями порівняно з масою технологій, що сьогодні швидко змінюють економічне середовище та бухгалтерський облік. Минули ті дні, коли працівники бухгалтерських служб послуговувалися лише ручкою, папером та калькулятори для того, щоб звести баланс та вивірити інформацію. Завдяки застосуванню знарядь обробки тексту та спеціалізованих

бухгалтерських аплікацій, справедливо зазначити, що технології суттєво покращили рівень та якість діяльності бухгалтера, знизивши суттєвий відсоток помилок і неточностей у цій царині. Хоч деякі працівники бухгалтерій все ще застосовують Microsoft Excel для здійснення облікових записів, більшість фірм купують спеціалізоване програмне забезпечення, яке значно спрощує облік інформації, а фінансові звіти набувають точності.

Досягнення в галузі інформаційних технологій вплинули на діяльність компаній, призвели до комп'ютеризації та побудови інформаційних систем. Причому все частіше з'являється потреба у присутності професійних навиків вжитку автоматизованих систем. Застосування комп'ютеризованих облікових інформаційних систем призвело до більш результативної й ефективної організації бухгалтерського обліку, зменшення часових втрат та витрат на будь-які види операцій.

Найбільш суттєвою новацією у бухгалтерському обліку є застосування «хмарних технологій». Використання хмарних технологій − це не тільки можливість зберігання, але й обробки будь-якого виду інформації віддалено, тобто на віддалених серверах через мережу Інтернет. Саме використання зазначених технологій віддалених компаній може надавати своїм користувачам можливості використання облікових, управлінських систем, електронного документообороту.

До складових процесу цифровізації можна зарахувати організація документобороту, банкінг, урядові електронні послуги, тобто постійне покращання якості життя. Зокрема електронний документооборот допустить можливість фіксації первинної інформації про господарські операції та процеси формування відповідної інформації, що після формування електронного документа автоматично потрапляє в електронну базу даних про реалізовані господарські операції (зокрема, інформація про реалізацію товару потрапляє в цю базу після складання електронного рахунку покупця, інформація про платіж − після закінчення формування електронних даних) [1].

Вирішальну роль в галузі бухгалтерського обліку виконує і штучний

інтелект. Головною мірою його застосовують для обробки й аналізу значних обсягів інформації зі швидкістю, що суттєво перевищує ту, яку може здійснити висококваліфікований бухгалтер або кваліфікована команда.

Дослідження усіх процесів жвавого розвитку суспільства дозволило визначити перелік необхідних компетенцій відповідно до вимог цифрового середовища на прикладі бухгалтерської спеціальності. Загальновідомо, що сучасний ринок праці за умов цифрової трансформації генерує попит на обліковців, які, крім всебічних знань спеціальності, оперування іноземними мовами, повинні мати навики дистанційної співпраці, креативного мислення, фахової відповідальності, гнучкості й здатності пристосування до змін. Актуальним також є те, що комп'ютерна грамотність стає опорним навиком, який буде затребуваний завжди.

Оскільки все більше компаній використовують локальні та глобальні комп’ютерні мережі, використання комп’ютерних програм для обліку, контролю та аналізу стає все більш поширеним. Яскравим прикладом є глобальні цифрові гіганти, такі як Amazon, Apple, Facebook, Google, а також Airbnb, Alibaba Uber, тощо. Використання інформаційних технологій для виконання облікових завдань дозволяє компаніям перейти до безпаперових офісів. Такі інструменти, як електронний обмін інформацією та електронний переказ грошей, дозволяють компаніям ефективніше використовувати виробничі системи та економити кошти.

Сьогодні застосування комп’ютеризованої системи обліку має такі переваги:

- арифметика в колонках дебету та кредиту виконується автоматично, з точністю до 100%;
- складання фінансової звітності не потребує багато часу та зусиль;.
- застосування автоматизованих систем дозволяє швидко одержувати останню облікову інформацію, таку як сьогоднішня інвентаризація, статус оплати клієнтів або інформацію про обсяги реалізації в режимі реального часу;

– завдяки перевагам сучасних систем захисту паролів, які забезпечують більшість бухгалтерських програм, дані можуть зберігатися в конфіденційності [2; 3].

У цифровій економіці розширюються можливості бухгалтерів, аудиторів та інших експертів з бухгалтерського обліку, а також розширюється спектр необхідних їм можливостей. Потреби роботодавців визначають необхідність посилення спрямованості підготовки бухгалтерів на вирішення поточних облікових, аналітичних та аудиторських завдань.

В підсумку можемо стверджувати, що трансформація бухгалтерського обліку відповідно до нових вимог суцільної цифровізації є необхідним етапом в його розвитку. Використання цифрових технологій стане передумовою формування громадянського суспільства, підштовхне економічні процеси та в цілому вплине на розвиток економіки.

1.2. Методичні основи та організація бухгалтерського обліку в умовах автоматизованої обробки даних

Комплексний підхід до дослідження теоретичних підвалин бухгалтерського обліку, передбачає:

– впровадження в практику методичних підвалин бухгалтерського обліку, що відповідні до вимог ринкових відносин, що зумовлено переходом на діючі міжнародні стандарти обліку та аудиту;
– перегляд методичних положень бухгалтерського обліку, які забезпечили б всебічну обробку облікової інформації;
– вдосконалення принципів бухгалтерського обліку в розрізі впливу нових інформаційних технологій;
– використання сучасних засобів обчислювальної техніки та засобів комунікацій;
– інтеграцію інформації бухгалтерського обліку в єдиний інформаційний канал;
– розроблення єдиної інформаційної системи показників бухгалтерського

обліку та аудиту;

- введення в практику бухгалтерського обліку питань оцінювання, планування та прогнозування господарсько-фінансової діяльності суб’єкта господарювання;
- формування на базі цифровізації якісних управлінських рішень.

Посилення контрольних функцій обліку в умовах цифровізованої обробки інформації потребує здійснення суцільного контролю за кожною окремою операцією, а також вияв непомітних порушень і викривлень у господарській діяльності суб’єкта господарювання.

Необхідно зазначити, що до головних особливостей обліку відносять тісний зв'язок із аналізом господарської діяльності й аудитом.

Базовими завданнями контролю і аналізу в умовах використання цифровізованої системи бухгалтерського обліку є:

- вивчення правомірності використання у суб’єктів господарювання форм і засобів бухгалтерського обліку;
- вивчення правомірності фіксації первинних господарських операцій та посвідчення відповідною інформацією документів;
- вивчення облікової інформації щодо повноти її відображення;
- контроль за недозволеним доступом до бухгалтерської інформації;
- контроль за правильністю та вчасністю проведення розрахунків;
- контроль за повнотою та вчасністю формування звітної інформації;
- контроль за правильністю формування бухгалтерських проведень і складанням регістрів бухгалтерського обліку;
- вивчення та прогнозування фінансово-господарського стану підприємства;
- складання управлінських рішень за фактологічною інформацією.

Зазначимо, що одним із головних завдань бухгалтерського обліку як знаряддя аналізу, аудиту та управління діяльністю є конструкція моделей процесу бухгалтерського обліку з подальшою імітацією його із використанням сучасного інструментарію обчислювальної техніки.

Виконання імітаційних моделей в практиці обліку суттєво посилює

управлінські функції обліку, дає змогу спрогнозувати на необхідну дату фінансово-господарський стан суб'єкта господарювання та встановити максимальний ефект від його роботи.

Тобто, модельний експеримент є оперативним прийомом для пошуку та знаходження найкращих рішень з управління діяльністю підприємства. Проте перевага у кінцевому варіанті залишається за людиною.

Існують такі основні типи організації цифровізованих облікових інформаційних систем:

- програмні інструментальні комплекси;
- інтегровані облікові системи;
- міні-бухгалтерія;
- комплекси облікових цифровізованих робочих місць;
- системи, створені за замовленням;
- системи для ведення окремих ділянок обліку;
- корпоративні інформаційні системи.

Міні-бухгалтерія використовується головним чином для реалізації бухгалтерського обліку для малих підприємств. Цей програмний продукт дає змогу проводити синтетичний, а також застосовувати нескладний аналітичний облік. У міні-бухгалтеріях генерують бухгалтерські проводки, головну книгу, оборотну та деякі інші відомості, первинні документи. «До цього класу програмних засобів відносять такі, які впроваджуються на малих підприємствах України "ІС-Бухгалтерія", "Інфо-Бухгалтер", "Фінанси без проблем", "Головний бухгалтер" та деякі інші» [14].

Інтегровані облікові *системи* побудовані на основі записів, які певною мірою відтворюють інформацію різних розділів, які охоплюють всі розділи бухгалтерського обліку. Звичайно такі програмні засоби працюють у вигляді одного модуля, який, у свою чергу, є кістяком інформаційної облікової системи. В чинних інтегрованих системах розробники домагаються добитись повноти виконання облікових функцій не за рахунок поділу обліку на окремі ділянки, а з врахуванням ускладнення і спеціалізації процедур обробки бухгалтерських

проводок. В них може міститися різноманітна додаткова інформація, яка потрібна для відбиття специфіки кількісно-сумового, інвентарного обліку. Такий клас програмних інструментів призначений в для невеликих фірм. Проте на відміну від програмних інструментів "міні-бухгалтерія" «вони характеризуються більшою глибиною аналітичного обліку і розвиненою реалізацією функцій натурально-вартісного й інвентарного обліку. До таких програмних засобів відносять інформаційні системи "Парус", "Інтегратор", "Інфін" та інш.» [8].

Програмні інструментальні системи надають користувачу можливість самостійно конструювати систему обробки облікової інформації, обкреслювати потрібні обрахункові алгоритми, макетувати ввід та вивід первинної та вихідної інформації спеціалізованою формалізованою мовою. Подібно до інтегрованих інформаційних систем, інструментальні системи базуються на загальній обліковій моделі, в якій специфіка окремих ділянок в очевидному вигляді не виділяється. За умови використання цих програмних засобів треба мати навики програмування та могти створювати формули та невеликі програмні алгоритми вбудованою в таку систему мовою опису алгоритмів, що утруднює застосування цієї інформаційної системи.

«До комплексів бухгалтерських цифровізованих робочих місць входять окремі АРМБ і в деяких випадках інформаційні підсистеми. Однак більшість комплексів не взаємопов'язані між собою і вирішуються локально. До таких інформаційних систем відносять "Бэст", "Бухоблік-Фінанси-Бізнес", "ФинЭко" та ін.» [8].

Системи, які в*иготовлені на замовлення* є комплексами програмних засобів, що охоплюють комплекси АРМБ та інструментальні продукти, що з'являються відповідно до потреб та завдань визначеного замовника.

Локальні АРМБ застосовуються для вирішення окремих задач бухгалтерського обліку, вони не пов'язані між собою та розв'язують окремі завдання.

Корпоративні інформаційні системи вирішують комплексну цифровізацію завдань обліку, аналізу та аудиту із застосуванням інших систем управління, які

функціонують на підприємствах. Корпоративні інформаційні системи вирішують завдання своєчасного інформування для прийняття управлінських рішень за ступеням управління. Програмні модулі створені гнучко та дозволяють сформувати взаємодію різних бізнес-процесів. Корпоративні інформаційні системи створені на основі комплексу взаємопов'язаних АРМБ із застосуванням розподіленої системи обробки даних.

1.3. Форми цифровізованого бухгалтерського обліку. Загальна характеристика та класифікація інформаційних систем обліку

Форма бухгалтерського обліку визначає технологію обробки інформації бухгалтерського обліку.

Проблема вибору форми бухгалтерського обліку є однією з визначальних в бухгалтерському обліку. Точне розуміння і вибір форми обліку має не тільки теоретичне, а й значне прикладне значення. Розуміння цього дає змогу визначити основні принципи та характерні атрибути тієї або іншої форми обліку і встановити, як позитивно вони діють на успішне проведення цифровізації бухгалтерського обліку.

Форма обліку в умовах цифровізації облікових процесів суттєво «пов'язана з системою обробки облікових даних, процесом збирання і зберігання їх. Ефективне використання технічних засобів і програмного забезпечення дає змогу найбільшою мірою оптимізувати технологічний процес цифровізованого обліку, структура і логічна послідовність якого і становлять форму обліку».

Під формою бухгалтерського обліку прийнято розуміти «сукупність облікових регістрів, які використовуються в певній послідовності та взаємодії для ведення обліку із застосуванням принципу подвійного запису.

Для реєстрації і угрупування облікових даних первинних документів слугують регістри бухгалтерського обліку».

Облікові регістри. Для здійснення реєстрації та угруповання облікової інформації первинних документів слугують облікові регістри.

В ручному варіанті регістри бухгалтерського обліку – це паперові бланки встановленої форми та структури даних. Регістри поділяться на наступні види:

- хронологічні регістри бухгалтерського обліку — фіксація облікової інформації в часовому порядку;
- систематичні регістри бухгалтерського обліку — облікова інформація згруповуються за визначеною ознакою.

Для суб'єктів малого підприємства, які працюють у галузі матеріального виробництва, рекомендується вживати бухгалтерські регістри журнально-ордерної форми обліку, а тим, що функціонують у галузі торгівлі або іншої посередницької діяльності — використовувати бухгалтерські регістри зі спрощеною формою обліку. Серед них «виділяють:

- відомість обліку основних засобів, нарахованих амортизаційних відрахувань (форма В-1);
- відомість обліку виробничих запасів і товарів, а також податку на додану вартість, сплачені за цінностями (форма В-2);
- відомість обліку витрат на виробництво (форма В-3);
- грошові кошти і фонди (форма В-4);
- відомість обліку розрахунків та інші операції (форма В-5);
- відомість обліку реалізація (форма В-6, оплата);
- розрахунки та інші операції (форма В-6, відвантаження);
- відомість обліку розрахунків з постачальниками (форма В-7);
- відомість обліку оплати праці (форма В-8);
- шахова відомість (форма В-9)» [5].

Зазначені відомості, як правило, використовуються для фіксації операцій за одним із бухгалтерських рахунків. Сума по операції фіксується синхронно в двох відомостях: за дебетом та кредитом рахунку із зазначенням номера кореспондуючого рахунка. Залишки коштів у відомостях порівнюються з інформацією первинних документів. Підбиття підсумків за місяць здійснюється у шаховій відомості за формою В-9, на основі якої формується оборотна відомість, що є підґрунтям для формування бухгалтерського балансу.

Регістр «Журнал Головна» вживається на невеликих за розміром облікової роботи суб'єктах господарювання, зі спрощеним планом рахунків. Регістр «Журнал Головна» заразом є систематичним та хронологічним, відображає інформацію облік за синтетичними рахунками. На початок звітного періоду включаються сальдо за рахунками робочого плану рахунків. Щодня в журналі фіксують обороти за дебетом та кредитом кореспондуючих рахунків із зазначенням документа - пігрунтя господарської операції, формується звіт по касі («Касова книга»).

Аналітичний облік здійснюється в допоміжних книгах, які використовуються для різних синтетичних чи рахунків на картках, відомостях, сформованих на основі таких первинних документів:

- відомості за операціями в касі та розрахунковому рахунку;
- відомості обліку основних засобів;
- відомості обліку заробітної плати;
- відомості використання матеріалів.

Наприкінці кожної часового періоду виводяться обороти за аналітичними рахунками, в розрізі кожного синтетичного рахунку розраховуються обороти за дебетом і кредитом, визначається кінцеве сальдо рахунка, яке порівнюється із сальдо за аналітичними рахунками. На основі одержаних результатів формується підсумковий бухгалтерський баланс за визначений часовий період.

Регістр "Книга господарських операцій". На противагу «від регістра «Журнал Головна», у книзі (журналі) господарських операцій кожна господарська операція вводиться в хронологічному порядку. Операція відображається на бухгалтерських рахунках шляхом введення кореспонденції по рахунках. Операції в книзі реєструються на підставі первинних документів» [5]. Ведення документу здійснюється тривалий час (за кілька часових проміжків — наприклад, місяців чи років), допускає здійснювати вибірки за дебетом/кредитом зазначеного рахунка, визначати загальний обсяг всіх проводок за конкретний часовий період. Окремо на базі зазначених документів створюються відомості аналітичного обліку («Відомість заробітної плати», «Касова книга»).

Застосування такого типу регістра можливе для розвинутих планів рахунків. Цей тип регістра найбільш відповідний до комп'ютерного різновиду бухгалтерського ти обліку, але доволі трудомісткий для ручного ведення бухгалтерського обліку.

Регістр «Журнал ордер/відомість за рахунком». Зазначений регістр найбільш поширений. Інформація з первинних документів відображається у конкретних журналах ордерах та накопичувальній відомості. Усі журнали сформовані за кредитовим принципом, а відомості — за дебетовим. Зазначені систематичні регістри заповнюються протягом одного місяця, після цього здійснюються сумування оборотів за кореспондуючими рахунками.

«Зведений обліковий регістр «Головна книга» формується на основі оборотів по рахунках за місяць у журналах ордерах і відомостях: кредитові обороти рахунки переносяться однією підсумковою сумою за місяць, дебетові обороти збираються з різних журналів-ордерів і враховуються розгорнуто. Обороти по дебету кожного рахунка підсумовуються, виводиться сальдо рахунка на кінець місяця» [5].

У комп'ютерному різновиді бухгалтерского обліку зазначені регістри створюються як звіти на основі інформації бухгалтерських проведень.

Меморіально-ордерна форма. Хронологічні і систематичні записи облікової інформації здійснюються окремо. Бухгалтерське проведення оформляється створенням меморіального ордера в розрізі кожної операції чи групи однотипних операцій. За синтетичним рахунком відкривається аналітичний облік по картках, а в меморіальному ордері зазначається номер картки для відповідного рахунка проведення по господарській операції. «Документи-підстави для складання проводки в меморіальному-ордері додаються до ордера, у якому вказується їхня кількість, а самі меморіальні ордера реєструються в спеціальному журналі з указівкою номера, дати складання і суми по операціях ордера» [5]. Наступним етапом є реєстрація меморіального ордера в «Головній книзі». Для проведення записів по кожному синтетичному рахунку виокремлюється окремий лист, кожен меморіальний ордер відображається в "Головній книзі" двічі — за дебетом та кредитом кореспондуючих рахунків.

На основі кінцевої інформації «Головної книги» формують оборотні відомості за простою чи шаховою формою.

«Оборотно-сальдова відомість. Оборотно-сальдова відомість слугує для узагальнення відображеної на рахунках облікової інформації, перевірки правильності записів бухгалтерських проводок і складання балансу. Оборотно-сальдові відомості можуть складатися по синтетичних і аналітичних рахунках, застосовуватися в сполученні з іншими обліковими регістрами» [7]. На початок кожного періоду для кожного рахунка визначається початкове сальдо, виводяться обороти за дебетом і кредитом, розраховується кінцеве сальдо. На основі інформації оборотно-сальдової відомості формується бухгалтерський баланс. Зазначений регістр описаний майже у всіх інформаційних облікових автоматизованих системах, створюється як звіт на основі інформації бухгалтерських проведень.

Дослідимо комп'ютерний варіант регістрів бухгалтерського обліку.

Застосування комп'ютерної форми обліку має ґрунтуватись на єдиній методичній базі бухгалтерського обліку та сприяти:

- веденню бухгалтерського обліку базуючись на принципах подвійного запису;
- встановлювати взаємоув’язку інформації аналітичного та синтетичного обліку;
- забезпечувати суцільну автоматичну фіксацію господарських операцій базуючись на інформації первинних документів;
- забезпечувати скорочення трудозатрат на організацію обліку;
- встановлювати та забезпечувати контроль достовірності інформації, її цілісність та надійність;
- забезпечити формування облікових звітів автоматизованим способом.

На думку ряду авторів «у комп'ютерному варіанті бухгалтерського обліку можливо створювати декілька взаємопов'язаних облікових регістрів: бухгалтерських проводок; господарських операцій; первинних облікових документів» [7].

Кожен такий регістр є інформаційною базою із визначеною логічною

структурою. Оброблення даних регістрів бухгалтерського обліку здійснюється при вирішенні облікових завдань, формуванні звітів. Підсумкові дані обробки «подаються на машинному носії у вигляді вибірки даних, а також у вигляді машинограм і відеограм. Так на основі первинних облікових регістрів можуть бути сформовані всі раніш розглянуті форми облікових регістрів у вигляді вихідних звітів. Регістр бухгалтерських проводок є хронологічним обліковим регістром, але легко перетвориться в систематичний регістр» [7].

Під системою необхідно розуміти сукупність взаємозв'язаних між собою елементів, які прямо та опосередковано взаємодіють із зовнішнім середовищем, діяльність яких спрямована на отримання визначеного результату.

«Інформаційна система обліку (ІСО) – це сукупність інформації, апаратно-програмних і технологічних засобів, засобів телекомунікації, баз і банків даних, методів і процедур, персоналу управління, які реалізують функції збору, обробки, накопичення і обробки інформації для підготовки і прийняття ефективних управлінських рішень» [17].

«ІСО – це множина різних елементів та зв’язків між ними, що складають систему в цілому.

В сучасній концепції організації інформаційних систем у різних предметних областях виокремлюють дві частини: забезпечуючу і функціональну» [18]. Ці дві частини, в свою чергу, містять підсистеми.

Автоматизована інформаційна система		
Забезпечуюча частина	***Функціональна частина***	
	Підсистема	**Комплекс задач**
➢ Інформаційне забезпечення ➢ Технічне забезпечення ➢ Програмне забезпечення ➢ Математичне забезпечення ➢ Організаційне забезпечення ➢ Правове забезпечення		

Рис. 1.2. Загальна структура автоматизованих інформаційних систем

«Забезпечуюча частина інформаційної системи включає підсистеми, які реалізують технологію цифровізованої обробки інформації. Склад цих підсистем

однорідний в різних інформаційних системах і відповідно до Державного стандарту включає: інформаційне, технічне, програмне, математичне, організаційне, правове забезпечення» [18].

Інформаційне забезпечення (ІЗ). Результатом обробки даних є формування масиву інформації, яка є важливим елементом комп'ютерних інформаційних систем.

«Організація інформаційного забезпечення в інформаційних системах має особливе значення. Система інформаційного забезпечення передбачає створення єдиного інформаційного фонду, систематизацію та уніфікацію показників і документів, розробку засобів формалізованого опису даних тощо» [18].

«Інформаційне забезпечення включає: методичні та інструктивні документи; єдину систему класифікації та кодування; інформаційну базу, яка у свою чергу поділяється на нормативно-довідкові документи, інформаційні повідомлення, інформаційні масиви» [23].

Технічне забезпечення. Технічний інструментарій слугує підґрунтям для побудови інформаційних систем. Сила зазначених інструментів значною мірою визначає характер завдань, які розв'язуються в означеній предметній галузі. До технічного забезпечення інформаційних систем прийнято зараховувати комп'ютерну техніку, інструменти комунікації та оргтехніку. Тобто «технічне забезпечення – це комплекс взаємопов'язаних технічних засобів, призначених для збору, накопичення, обробки, передачі, обміну та відображення інформації, яка необхідна для управління системою» [18].

«Технічне забезпечення сучасних інформаційних систем – це комплекс різних видів техніки: обчислювальна техніка, периферійні пристрої, засоби автоматичного зчитування даних, офісні обладнання, комунікаційне обладнання, засоби передачі та обміну даними, комунікаційне обладнання, мережеве обладнання, засоби мультимедіа тощо» [23].

«Програмне забезпечення – це сукупність програм системи обробки даних і програмних документів, які необхідні для експлуатації цих програм.

Програмне забезпечення включає сукупність програм, які реалізують

функції і задачі цифровізованих інформаційних технологій і забезпечують стабільну роботу комплексів технічних засобів» [30].

До програмного забезпечення входять загальносистемні та спеціальні програми, інструктивно-методичні матеріали з використанням інструментів програмного забезпечення, працівники, який розробляють та забезпечують супровід на весь період життєвого циклу програмного забезпечення.

«До загальносистемного програмного забезпечення відносяться програми розраховані на широке коло користувачів і призначені для організації облікового процесу і для рішення задач обробки інформації які часто зустрічаються» [37].

«Спеціальне програмне забезпечення представляє собою сукупність програм, які розроблюються при створенні інформаційних технологій конкретного функціонального призначення. Включає: пакети прикладних програм (ППП), які здійснюють організацію даних і їх обробку при рішенні функціональних задач» [40].

Математичне забезпечення. Під математичним забезпеченням розуміють сукупність математичних методів та алгоритмів обробки інформації, застосування яких спрямоване на вирішення функціональних завдань і в ході оцифрування проектних робіт автоматизованих інформаційних технологій.

Організаційне забезпечення охоплює апарат управління, що організовує функціонування всіх підсистем інформаційної системи, як єдиного цілого. До працівників слід віднести фахівців відділу розробки, відділу реалізації та супроводу, відділу експлуатації.

«В теорії комп’ютерних систем обробки інформації в інформаційному забезпеченні виділяють: зовнішнє інформаційне забезпечення, яке включає в себе систему показників даної предметної області, систему класифікацій, первинні документи; внутрішнє забезпечення, що включає в себе інформаційну базу даних на машинних носіях» [40].

«Правове забезпечення – це сукупність норм виражених в нормативних актах, які встановлюють і закріпляють організацію цих систем, їх цілі, задачі, структуру, функції і правовий статус ІС» [40].

Нормативно-правове забезпечення на етапі створення автоматизованих інформаційних систем та облікових технологій охоплює нормативні акти, що пов'язані з договірними взаємовідношеннями розроблювача та замовника в ході виготовлення ІС, з юридичним регулюванням різних викривлень в ході здійснення цього процесу, а також зумовлені потребою забезпечення процесу створення ІС різноманітними типами ресурсів.

Функціональна частина інформаційної системи забезпечує вирішення завдань предметної галузі.

«Підсистема – це сукупність компонентів системи, виділених за певною ознакою. Кожна функціональна підсистема має свій склад комплексів задач, призначений для реалізації функцій управління» [40].

На думку ряду авторів «основними принципами виділення самостійних функціональних підсистем (комплексів задач) є: відносна самостійність кожної з них; наявність відповідного набору функцій і функціональних задач з чітко вираженою локальною ціллю функціонування; мінімізація складу включених в підсистему елементів» [41].

В базис інформаційної системи бухгалтерського обліку покладено потребу розв'язання облікових завдань, які об'єднані в групи та реалізовуються окремими ділянками бухгалтерського обліку. Комплекс завдань характеризується чітким економічним змістом, потребою ведення затверджених синтетичних рахунків, первинними та узагальнюючими документами, взаємопов'язаними алгоритмами обчислень, а також методичним інструментарієм і нормативними документами визначеної ділянки бухгалтерського обліку.

«Інформаційна система бухгалтерського обліку традиційно включає наступні підсистеми: облік основних засобів та нематеріальних активів; облік матеріальних цінностей; облік праці та заробітної плати; облік готової продукції та її реалізації; облік фінансово-розрахункових операцій; облік витрат на виробництво; зведений облік та формування звітності» [40].

Взаємоув’язка комплексів бухгалтерських завдань базується на самій

методології обліку, ґрунтується на системі ведення рахунків та здійснення проведень, де кожна господарська операція фіксується двічі: в кредиті одного рахунку і дебеті іншого.

«Інформаційні зв'язки комплексу облікових задач дозволяють виділити три основних фази обробки, які закладені в основу програмних продуктів. На першій фазі виконується — первинний облік, складання первинних документів, їх обробка і складання відомостей аналітичного обліку по кожній ділянці обліку (наприклад, по обліку заробітної плати складається розрахунково-платіжна документація, звіти нарахувань і утримань заробітної плати тощо)» [41].

Наступним етапом обробки є формування проведень та їх відображення в регістрах аналітичного та синтетичного обліку, фіксації в журналах-ордерах за номерами рахунків. Застосування комп'ютерної техніки дозволяє абсолютно автоматизувати процес бухгалтерського обліку, формуючи проведення по завершенню роботи по кожної дільниці обліку.

Кінцевий етап обробки полягає у складанні звітно-сальдових відомостей за рахунками головної книги, балансу та облікової звітності.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ПП «ДЖИВАЛЬДІС»

2.1. Організаційно-економічна характеристика ПП «Дживальдіс»

Досліджуване підприємство «Дживальдіс» було започатковано у 2012 році на основі приватного підприємства «Енергосистема», яке працювало в період з 2003 по 2012 рік. Основним напрямком діяльності підприємства відповідно до статутних документів є здійснення заготівлі молока та виготовлення молочних продуктів, які реалізовуються на регіональному та національному ринках.

На сучасному етапі економічного розвитку молочний комплекс харчової промисловості України і знаходиться у важкому становищі, що пов’язане із проблемою його сировинної баз. Негативний тренд, що сформувався, у виробництві молока у державному секторі галузі є однією із першопричин проблем молокопереробних підприємств із сировиною. Необхідно відзначити, що головним джерелом сировини для аналізованого підприємства є селянські господарства Хмельницького району. Доставка молока здійснюється з допомогою автомобілів власного автопарку. Автопарк підприємства складає 11 автоцистерн.

Юридична адреса підприємства: 32600, смт. Нова Ушиця, вул. Гагаріна, буд. № 86.

Предметом діяльності підприємства є :

- закупівля сільськогосподарської сировини та її переробка;
- виробництво молочної та інших видів продукції, а саме: виробництво масла, сиру, цільномолочної продукції, казеїну, пастеризованого молока, сметани, вершків;
- торговельна діяльність, в тому числі оптова та роздрібна торгівля.

Розглянемо більш детально склад та структуру товарної продукції підприємства (таблиця 2.1). Як ми бачимо, найбільшу питому вагу між видами продукції, які виробляє підприємство, займає масло селянське, як основний вид

продукції, а найменшу питому вагу – цільномолочна продукція і сир твердий «Едам».З кожним роком масло селянське збільшувалось у питомій вазі аж до 52,81%.

Таблиця 2.1

Склад та структура товарної продукції ПП «Дживальдіс»у фактичних цінах реалізації

Вид продукції	2015 р.		2016 р.		2017 р.	
	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура, %	Сума, тис. грн.	Структура, %
Масло селянське	11157,1	39	17514,4	34	13013,3	52,81
Цільномолочна продукція	705,9	2	948,8	4	843,9	3,42
Молоко 3,2-6% жирн. пастеризоване і охолоджене			6013,8	27	2558,9	10,39
Сир твердий «Едам»	3999,1	14	658,2	3	872,7	3,54
Казеїн технічний	12439,8	44	7053,2	32	7350,8	29,83
Разом	28301,9	100	22188,4	100	24639,6	100

Джерело: розраховано за формою «Звіт про основні показники діяльності підприємства».

Приватне підприємство «Дживальдіс» будує свою діяльність базуючись на положеннях Конституції України, Господарського та Цивільного кодексів України та законодавства, що визначає порядок створення та реалізації діяльності підприємства. Господарюючий суб’єкт має самостійний баланс, розрахунковий та інші рахунки в банківських установах та інші атрибути самостійної діяльності.

ПП «Дживальдіс» робить багато як для власного функціонування, так і підтримки місцевого та державного бюджету, — лише в минулому році було сплачено всіх податків в сумі 9,7 млн. грн., з яких 6,7 млн. склав ПДВ, 680 тис. грн. сплачено податку з доходів фізичних осіб (ПДФО), а товарної продукції

реалізовано більше як на 45 млн. грн. [6].

Потенційна можливість заводу за добу переробка 300-400 тон молока, виготовлення 15 тон масла, до 5 тон казеїну, також можливо варити сир в значних об'ємах, проте, на жаль, на сьогодні переробляється лише 40-45 тонн молока, яке заготовлюється в Хмельницькому і Кам'янець-Подільському районах.

Метою діяльності підприємства «Дживальдіс» є виготовлення продукції для задоволення харчових, смакових запитів споживачів молочної продукції, виготовлення та реалізація якісного та відносно недорогих видів твердих сирів, масла, сметани та молока.

Підприємство є виробничо-торговим, оскільки із придбаної молочного матеріалу виготовляється молочна продукція, яка далі продається через налагоджену роздрібну торгівельну мережу й гуртових споживачів.

Сільські виробники є основними постачальниками сировини для молочного виробництва. До заготівельної мережа підприємства входить 68 молокозливних пунктів. «Найбільший обсяг виробництва на підприємстві у весняно-осінній період, за рахунок того, що населення доставляє більше сировини. В зимовий період підприємство наперед закуповує сировину і зберігає її в спеціальних холодильних камерах. Це в свою чергу забезпечує необхідний обсяг виготовлення продукції і в зимовий період» [6].

Отже, для характеристики діяльності ПП «Дживальдіс» розглянемо основні показники його фінансової діяльності (таблиця 2.2).

Проаналізувавши основні техніко-економічні показники діяльності ПП «Дживальдіс» у динаміці, бачимо, що чиста виручка від реалізації продукції на 2017 рік зменшилась в порівнянні з 2016 роком на 7291 (тис. грн.). При цьому собівартість реалізованої продукції знизилась, що є позитивним для підприємства. Адже зі зниженням собівартості прискорюється покриття витрат прибутком та виникають сприятливі умови для пришвидшення темпів розвитку та підвищує матеріальну зацікавленість підприємства. У зв'язку з цим чистий прибуток з кожним роком збільшувався, що є позитивною тенденцією. Нерозподілений прибуток теж зріс, що є позитивно для ПП «Дживальдіс».

Таблиця 2.2

Основні техніко-економічні показники фінансово-господарської діяльності ПП «Дживальдіс»

Показники	Звітний період			Абсолютне відхилення (+,-)			Темпи росту, %		
	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2016 р. від 2015 р.	2017 р. від 2015 р.	2017 р. від 2016 р.	2016 р. від 2015 р.	2017 р. від 2015 р.	2017 р. від 2016 р.
Чиста виручка від реалізації продукції, тис. гри.	23803,2	30519	23228	6715,8	-575,2	-7291	128	98	76
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	22058,9	28292	18361	6233,1	3697,9	-9931	128	83	65
Витрати на 1 грн. продукції, грн	0,93	0,93	0,79	0	-0,14	-0,79	100	85	85
Валовий прибуток звітного періоду, тис. грн.	1744,3	2227	4867	482,7	3122,7	2640	128	279	219
Фінансовий результат, тис. грн	104,9	311	2687	206,1	2582,1	2376	296	2561	864
Чистий прибу ток, тис. грн.	104,9	311	2687	206,1	2582,1	2376	296	2561	864
Дебіторська заборгованість за продукцію на кінець року, тис. грн.	261,5	627	149,6	365,5	-111,9	477,4	240	57	24
Кредиторська заборгованість за продукцію на кінець року, тис. грн.	2161,3	438	717	1723,3	1444,3	279	20	33	164
Нерозподілений прибуток, тис. грн.	133,8	239	550	105,2	416,2	311	179	411	230
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	3953	4213	5324	1371	260	1111	135	107	79
Середньорічні залишки оборотних коштів, тис. грн.	135,4	1757	2804	1621,6	2668,6	1047	1298	2071	160
Рентабельність продукції, %	7,9	7,87	26,51						
Рентабельність підприємства, %	31,3	197,1	100,1						

Джерело: розраховано за даними форми №1 бухгалтерської звітності.

Рентабельність продукції збільшилась на 17%, що є позитивним показником. Кредиторська заборгованість за продукцію на кінець 2017 року зросла в порівняні з попереднім, а в порівнянні з 2015 роком зменшилась на 67%. В цілому за ці три роки підприємство працювало ефективно.

Також розглянемо аналітичні дані для дослідження продуктивності праці.

Таблиця 2.3

Продуктивність праці уПП «Дживальдіс»

Показники	Умовні позначення	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
					%
Обсяг виробництва, тис. грн.	ВП	1159,7	1034,5	-125,2	89,20
Чисельність персоналу	ЧП	77	92	15	119,48
З них робітники	ЧР	38	45	7	118,42
Питома вага робітників в складі ПВП	ПВ	43	36	-7	83,72
Загальна кількість відпрацьованих люд.-днів; люд.-год.	Дзаг	1423	1369	-54	96,21
	Гзаг	209813	155408	-54405	74,07
Кількість днів, відпрацьова них одним робітником	д	37,45	30,42	-7,03	81,24
Тривалість робочого дня	т	8	8	0	100
Середньорічний виробіток	РВ	118,98	86,22	-32,76	72,47
працівника	Рпв	15,06	11,24	-3,82	74,66
робітника	Рвр	30,52	22,999	-7,53	75,33
Середньоденний виробіток одного робітника	ДВ	3,18	2,83	-0,34	89,20
Середньогодинний виробіток одного робітника	ГВ	0,14	0,35	-0,04	89,20

Джерело: розраховано за даними форми №1 бухгалтерської звітності.

Проаналізувавши таблицю, ми бачимо, що обсяг виробництва знизився тому, що знизилася чисельність персоналу, що вказує на зниження продуктивності праці, що є негативним показником діяльності підприємства.

Середньорічний виробіток працівника спадає, кількість відпрацьованих людино-годин зменшується, що негативно впливає на продуктивність праці працівників, яку необхідно збільшити. При збільшені обсягу виробництва,

знижені трудомісткості одиниці продукції потрібно збільшити середнього динний виробіток одного робітника, стимулювати виробничий персонал підприємства.

Для проведення дослідження ефективності використання основних засобів підприємства здійснимо оцінку їх стану, структури та динаміки у звітному році (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Наявність, структура і динаміка основних засобів ПП «Дживальдіс»

Види основних засобів	На кінець попереднього періоду		На кінець звітного періоду		Динаміка за період	
	сума, тис. грн.	%	сума, тис. грн.	%	сума, тис. грн.	%
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	1767	41,94	1767	41,07	0	-0,87
Машини та обладнання	1399	33,21	1442	33,52	43	0,31
Транспортні засоби	583	13,84	600	13,95	17	0,11
Інструменти, прилади, інвентар	464	11,01	493	11,46	29	0,52
Всього	4213	100	4302	100	89	0

Джерело: розраховано за даними форми №1 бухгалтерської звітності.

Загальна структура виробничих фондів така: будинки, споруди та передавальні пристрої займають найбільшу питому вагу у структурі основних виробничих фондів, яка складає – 41,94 % від загальної суми, машини та обладнання займають менше – 33,21 %, питома вага транспортних засобів – 13,84%, що є непоганим показником для ПП «Дживальдіс».

Для дослідження стану динаміки основних засобів застосовуються коефіцієнти оновлення основних засобів, вибуття, зносу та придатності. Ці показники аналізують у динаміці. Розрахунок коефіцієнтів наведено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Оцінка якісного стану основних засобів

Показники	Попередній період	Звітний період	Динаміка	
			Абсолютна	Відносна
Коефіцієнт придатності	-0,92	-0,65	0,27	0,71
Коефіцієнт оновлення	1,24	1,03	-0,21	0,83
Коефіцієнт вибуття	0,8	0,77	-0,02	0,97
Коефіцієнт приросту основних засобів	0,44	0,25	-0,19	0,57

Джерело: розраховано за даними форми №1 бухгалтерської звітності.

Дані таблиці свідчать: коефіцієнт придатності вказує на те, що у попередньому періоді основні фонди були більш придатними ніж у звітному. Коефіцієнт оновлення засобів вказує, що в попередньому періоді основні фонди краще оновлювались, що є позитивною тенденцією. Коефіцієнт вибуття показує інтенсивність вибуття основних засобів. Оновлення переважає над вибуттям, що дасть змогу повністю оновити основні фонди.

Основними шляхами зниження витрат є економія всіх видів ресурсів. Отже, розглянемо оцінку динаміки витрат підприємства наведену у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Динаміка витрат ПП «Дживальдіс»

Показники	Попередній період		Звітний період		Відхилення	
	Сума, тис. грн	Питома вага, %	Сума, тис. грн	Питома вага,%	в абсолютному показнику (+, -), тис. грн	в питомій вазі, %
Матеріальні витрати	23729	86,4	18261	82	-5468	103,93
Витрати на оплату праці	2324	8,5	2262	10	-62	1,18
Відрахування на соціальні заходи	828	3	791	4	-37	0,7
Амортизація	225	0,8	214	1	-11	0,21
Інші операційні витрати	343	1,3	660	3	-317	-6,03
Разом	27449	100	22188	100	-5261	100

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності підприємства.

Проаналізувавши динаміку витрат, можна сказати, що витрати з кожним роком зменшуються, що позитивно впливає на діяльність підприємства. Найбільшу питому вагу займають матеріальні витрати, а найменшу амортизація. Витрати на оплату праці зросли, що пояснюється збільшенням мінімальної заробітної плати.

Отже, проаналізувавши основні техніко-економічні показники ПП «Дживальдіс» можна з впевненістю сказати, що за роки свого існування підприємство зарекомендувало себе як успішний товаровиробник якісних товарів, відповідальний за свою продукцію.

2.2. Загальна логіка побудови облікового процесу в умовах автоматизованої обробки даних

За подібністю до логічної схеми виробничого процесу, в якому із різної вхідної (сировинних та інших) інформації отримують готовий продукт, обліковий процес також можна простежувати як технологічну послідовність, тобто технологічний процес, у якому із вхідних даних в результаті обробки та переробки отримують вихідну продукцію у формі системи інформаційних показників.

Зауважимо з різних дисциплін бухгалтерського обліку (теорія, фінансовий облік, управлінський облік тощо), що в такому обліку фіксуються усі господарські та юридичні аспекти здійснення господарської діяльності. Саме вони здатні відобразити відповідні аспекти суспільних відносин, які з'являються в результаті руху об’єктів під впливом дії виробничо-господарських процесів та дій суб’єктів господарювання. З цією метою потрібна правова доказовість бухгалтерських записів, що забезпечується спостереженням, сприйняттям, вимірюванням та фіксуванням фактів.

За своєю природою технологія бухгалтерського обліку забезпечується трьома етапи доказовості: первинним, вторинним та третинним. Власне кожній стадії доказовості властиві свої елементи та прийоми доказовості та відповідно

властивості технологій обліку як процесу. Зазначені елементи на окремих етапах бухгалтерського облікового процесу уже були детально дослідження в теорії бухгалтерського обліку. А зараз вони досліджуються як елементи предмету та об'єктів суб'єкта господарювання.

Тотальну будову бухгалтерського обліку зі складовими як процесу формування доказів та об'єкта організації відображає інформація рис. 2.1.

Звернемо увагу, що базу технології облікового процесу утворюють операції, які ділять на три варіанти (або категорії): механічні, перетворювальні, творчі. Типи господарських операцій дають змогу модернізувати структуру облікового процесу, установлювати виконавські місця, безпомилково забезпечувати організацію поділ та кооперацію роботи, забезпечувати нормування праці працівників, формувати графіки процесів.

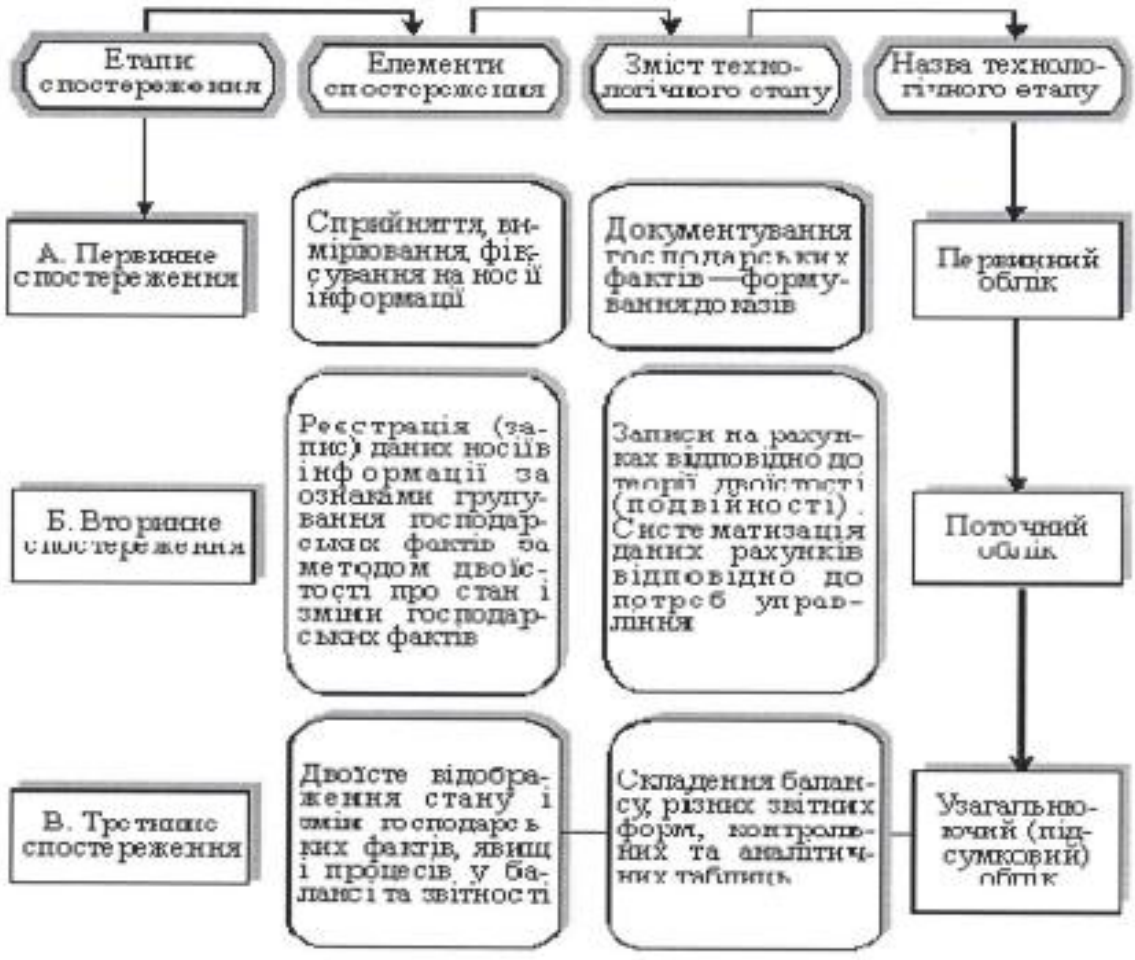

Рис. 2.1. Схема процесу поетапної організації побудови бухгалтерського обліку з точки зору технології та організації процесу

Кілька операцій утворює інформаційну процедуру. Цей набір інформаційних процедур формує облікову фазу обробки. Етап обробки облікової інформації визначає облікове поле, в якому формулюється обліковий процес та його етапи. Основними етапами процесу обліку є первинна, поточна та заключна стадії.

Організовуючи технологію облікового процесу, слід розрізняти технологію, яка віддзеркалює обробку інформації, та методичні правила, що формулюють метод обліку. Таке розуміння дуже важливим у випадку використання персональних комп'ютерів, оскільки більшість облікових завдань можуть виконувати машини (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Види робіт облікового процесу та питома вага можливостей їх цифровізації

Види робіт та загальна їх характеристика	Обсяг робіт, %,	
	виконуваних ручним способом	які піддаються цифровізації
Складання носіїв облікової інформації (даних, показників)	18—20	45—50
Обробка первинних документів, технічна, логічна, юридична	15—18	95—97
Первинна реєстрація (власне облік) даних носіїв документів у системі рахунків — облікових реєстрах	25—30	100
Групування та перегрупування облікових даних, формування проміжних	15—25	100
Періодичне зведення даних (звітність), складання довідок, виконання контрольних функцій, аналітичних та інших видів робіт логічного характеру	18—20	40—50

Використання комп'ютерів для виконання облікових робіт спричинить серйозні зміни в технології, операціях, процедурах та етапах робіт, але структура обліку не зміниться.

У кожному конкретному випадку специфікація технології облікових процесів залежить від складу об'єктів управління, наборів операцій, обробки та технічних засобів перетворення даних в системи індикаторів.

Процес обліку складається з багатьох блоків, які необхідно конкретизувати та представити з точки зору технології та структури.

Склад цих блоків та об’єктів управління визначається особливостями таких як галузевих економічних зв’язків (промисловість, сільське господарство, будівництво тощо), ієрархічних зв’язків (бригади, дільниці, цехи, ферми, підприємства, об’єднання) та зв’язків інших типів.

В основній господарській формі – суб’єктів господарювання середнього масштабу на організацію технологічного процесу обліку впливають вид діяльності, характер технології та структура організації діяльності.

У нашому випадку у приватного підприємства «Дживальдіс» процес обліку як технологічний комплекс включає три стадії: попередню (первинну), поточну (оперативну), фінальну (підсумкову). На кожній стадії основними об'єктами організації бухгалтерського процесу є:

- облікові номенклатури;
- носії облікових номенклатур;
- рух носіїв облікових номенклатур;
- технологія процесу обліку забезпечення руху носіїв облікових номенклатур.

Процес обліку як організаційної одиниці показаний на рисунку 2.2.

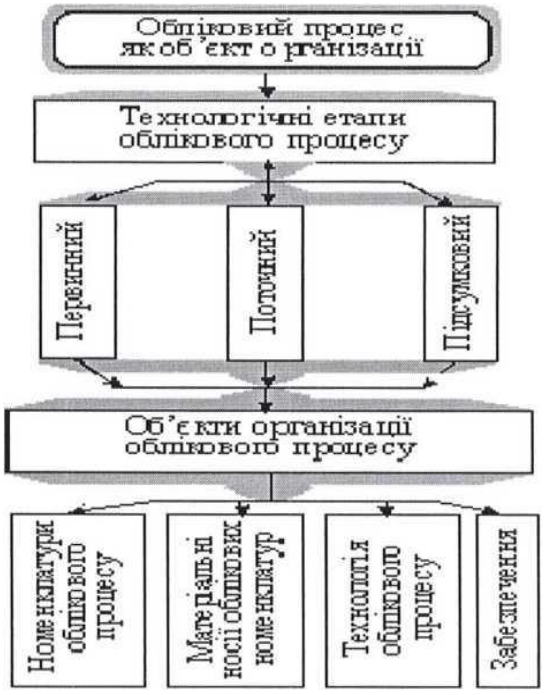

Рис. 2.2. Об’єкти організації процесу бухгалтерського обліку

Першим етапом процесу бухгалтерського обліку є первинний облік. Він охоплює попередні спостереження та фіксації економічних фактів (явищ або процесів), вимірювання у вартісних та натуральних вимірниках, відображення у носіях облікової інформації.

Сприйняття та вимірювання можливі лише тоді, коли об'єкти обліку вказані у формі облікових термінів. Тому першим об'єктом молодшої бухгалтерської організації є бухгалтерська термінологія.

Організація облікових термінів включає два види роботи: відбір (або формування) та складання списків.

Оцінка та вимірювання явищ та об'єктів можливі лише при умові, що досліджувані об'єкти обліку чітко визначені у вигляді облікових номенклатур. З цієї причини облікова номенклатура є головним об'єктом організації первинного обліку.

Формування облікових номенклатур охоплює два види робіт: відбирання (або формування) та формування переліку.

Реєстрація облікової номенклатури здійснюється в усякому носії інформації (документі або його замінювачу). Це можливе за умови попереднього їх відбору.

Зважаючи на значну кількість та розмаїтість документи з огляду необхідно систематизувати. Тому окремою проблемою організації первинного обліку є створення альбомів первинних документів за кожною окремою досліджуваною темою.

Перцепція, вимір та фіксація господарських фактів відбуваються виконувачами в різні періоди. Для цього, забезпечуючи організацію первинного обліку, необхідно завчасно визначити рух первинних документів. Практика демонструє, що на утворення первинних носіїв інформації (документів) затрачається орієнтовно 40-60 % загального обсягу часу, а тому, на цій стадії процесу обліку необхідно максимально знизити трудові затрати.

Забезпечення нормальної робота первинного обліку є вагомим принципом

організації первинного обліку. Для цього необхідне використання організаційної техніки, обчислювальна техніка, відповідних інформаційних носіїв та інших технічних засобів.

Поточний облік (забезпечення реєстрації інформації первинного обліку в системі бухгалтерських рахунків — в облікових регістрах) є наступним етапом облікового процесу. Для його реалізації у випадку ручної обробки затрачається значна частина часу. Тому, з огляду на важливість, організація поточного обліку є вирішальним об’єктом.

Під поточним обліком в обліковій практиці розуміють обробку, реєстрацію та запис інформації первинного обліку, тобто перенесення інформації з носіїв, в бухгалтерські регістри, групування та її перегрупування для забезпечення одержання необхідної підсумкової інформації.

Значна кількість операцій поточного обліку прийнято умовно поділяти на такі види: реєстрація (фіксація); арифметичні операції (додавання, віднімання, множення, ділення, розрахунки); групування та перегрупування даних. Кожний вид операцій містить у собі окремі роботи, число яких залежить від визначених умов, і особливо від технічної озброєності бухгалтерських працівників, наявності, типу, виду обчислювальної техніки.

Поточний (оперативний) облік як складова облікового процесу визначає ті організаційні елементи, поєднання яких формує його як об’єкт організації. До таких об’єктів можна віднести облікові номенклатури поточного обліку (цифрова інформація, показники), носії облікових номенклатур (облікові регістри та документи, що їх формують на зазначеній стадії етапі облікового процесу); документооборот та забезпечення процесу обліку.

Будь-який об’єкт організації містить у собі різні види робіт, а їх сутність відрізняє зазначені об’єкти від об’єктів організації первинного обліку, що носять ту ж назву. Тому нового значення набирають номенклатури поточного обліку. Облікові регістри є ключовими видами носіїв інформації.

Система бухгалтерського обліку є джерелом інформації не лише про стан майна, його елементів та динаміку діяльності господарства, а здійснює контроль

за наявністю, рухом, застосуванням об’єктів майна, а й є інструментом оцінювання ефективності діяльності. При цьому така оцінка відбувається на ґрунті узагальнення інформації на заключному етапі. Такий етап процесу обліку дає можливість отримувати інформацію про результати роботи за місяць, квартал, півріччя, рік.

Фінальна (підсумкова) стадія процесу обліку ще іноді іменується як *балансове узагальнення* (звітність суб’єкта господарювання). Ця стадія є заключною ланкою процесу обліку, яку можна представити як впорядкований набір операцій з формування показників, які відбивають результати господарської діяльності суб’єкта господарювання за досліджуваний період.

Організація фінальної стадії обліку значною мірою буде залежати від того, як ефективно організована первинна та оперативна стадії обліку. Формування результативних показників, забезпечення упорядкування звітних форм — це доволі трудоємний процес. Тому необхідно розуміти, що він здійснюється за досить короткий часовий період. За цей проміжок часу необхідно визначити декілька складних показників, наповнити інформацією різні форми звітності, підготувати аналітичні пояснення та висновки.

Необхідно зауважити, що складність організації зазначеної стадії процесу обліку виявляється ще й у необхідності формування інформації для планування, нормування, бюджетування, а також у даних оперативного та статистичного обліку за звітний та попередні періоди, облікових даних, інформації первинного та оперативного обліку. Факт зазначеної інформації і показників дає можливість оцінити ефективність роботи суб’єкта господарювання, а й зрозуміти тренди розвитку. На зазначеній стадії процесу обліку до діяльності залучають працівників й інших підрозділів суб’єкта, зокрема планової та фінансової служб.

Фінальна стадія обліку визначає об’єкти, які повинні бути упорядковані: номенклатура, носії номенклатури, рух зазначених носіїв інформації та забезпечення бухгалтерського обліку.

Тобто, незалежно від технічного інструментарію технологія процесу обліку в усіх випадках визначає такі об’єкти організації: номенклатуру, носії інформації,

рух носіїв інформації, забезпечення облікового процесу. Звернемо увагу, що при цьому досліджувані об’єкти організації використовуються на всіх трьох стадіях процесу обліку— первинній, оперативній та фінальній.

2.3. Організація відображення облікової інформації в носіях облікової інформації

Одним із головних елементів системи організації бухгалтерського обліку є обрання форми його ведення. Згідно з діючим законодавством підприємство має змогу самостійно визначати форму ведення бухгалтерського обліку, що безпосередньо передбачається у Положенні про облікову політику суб’єкта господарювання.

Система облікових регістрів, що використовуються у певній черговості та взаємодії для здійснення обліку іменується *формою ведення бухгалтерського обліку.*

У практиці господарювання прийнято розрізняти форми ведення бухгалтерського обліку за наступними *ознаками:*

- кількістю регістрів бухгалтерського обліку, які використовуються, їх призначенням, змістом, формою та видом;
- черговістю записів в облікових регістрах;
- взаємозв'язком регістрів систематичного та хронологічного, тв синтетичного видів бухгалтерського обліку.

Зміст будь-якої з форм здійснення бухгалтерського обліку виявляється у тому, що з інформацією із первинних носіїв у процесі її обробки до систематизації облікової інформації у вигляді бухгалтерської звітності відбуваються численні трансформації, кожна з яких подається у відповідному носії.

Зазначене й розкриває різноманітність облікових регістрів – носіїв інформації певної форми, структурованих відповідно до економічного групування інформації щодо активи, капітал і зобов'язання підприємства.

В облікових регістрах здійснюється узагальнення інформації із первинних документів. Регістри є інструментом накопичення та систематизації облікової інформації для відображення отриманих даних в аналітичному обліку, на облікових рахунках та формування бухгалтерської звітності. До облікових регістрів відносять картки, окремі листи, журнали, відомості, Касову книгу, Головну книгу, тощо. Облікові регістри не можна сплутувати з первинними документами через те, що в облікових регістрах відображаються агрегована інформація з первинних документів.

Облікові регістри формуються періодично (щомісяця) та підписуються виконувачами та Головним бухгалтером або ж особою, на яку покладаються повноваження щодо ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Відповідальність за повноту, надійність та правильність відображення записів в регістрах бухгалтерського обліку покладається на осіб, які їх сформувати та посвідчили.

В обліковій практиці прийнято розрізняти формалізовані облікові регістри, які передбачені відповідною обраною формою ведення бухгалтерського обліку, і регістри, які містять інформацію довільної форми. Прикладом регламентованих регістрів є журнали, меморіальні ордери, Головна книга. До регістрів довільної форми відносять групувальні та накопичувальні відомості, машинограми, регістри на без паперовій основі, такі регістри набирають поширення в умовах автоматизації діяльності облікових служб.

Відповідно до рівня узагальнення інформації регістри бухгалтерського обліку поділяються на регістри аналітичного обліку (картки, окремі листи, відомості) та регістри синтетичного обліку (журнали-ордери, Головна книга). За побудовою регістри бухгалтерського обліку поділяються на хронологічні та систематичні. Зокрема у хронологічних регістрах бухгалтерського обліку інформація дані про господарські операції подається у черговості їх здійснення. У систематичних регістрах бухгалтерського обліку господарські операції накопичуються за встановленими ознаками.

Форми ведення бухгалтерського обліку зобов'язані відповідати ряду вимог:

- забезпечувати надійність, реальність та повноту подачі в бухгалтерських регістрах колообороту активів;
- бути ощадливою, тобто витрати на здійснення бухгалтерського обліку із вживанням певної форми ведення бухгалтерського обліку не повинні бути суттєвими;
- групування записів в регістрах бухгалтерського обліку повинно створювати умови для отримання інформації за всіма показниками, які передбачені формами звітності, тобто упередження реалізації додаткових вибірок або безпосереднього звернення до первинних документів;
- створювати умови для поєднання інформації синтетичного та аналітичного обліку;
- формувати інформаційну базу для здійснення економічного аналізу господарської діяльності підприємства.

Слід зважати на те, що підприємству слід використовувати обрану форму ведення бухгалтерського обліку протягом певного часового періоду, але не менше одного року. Якщо ж підприємство змінює форму ведення бухгалтерського обліку, то інформація про це обов'язково повинна бути відображена у Положенні про облікову політику суб’єкта господарювання.

Також у практиці розрізняють два класи форм здійснення бухгалтерського обліку залежно від носіїв регістрів бухгалтерського обліку: паперову та комп'ютерну.

Зокрема до паперової форми ведення бухгалтерського обліку відносять:

- меморіально-ордерну;
- журнально-ордерна;
- журнальну.
- Журнал-Головна Книга.

Проте в сучасних умовах зміна форми ведення бухгалтерського обліку веде і до трансформації організації роботи облікової служби. Так, використання комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку змінює акцент на контрольні функції працівників облікової служби та елімінує рутинну діяльність.

Для забезпечення надання необхідної облікової інформації з метою здійснення ефективного управління суб'єктом господарювання, необхідною є організація бухгалтерського обліку. Без організації бухгалтерського обліку неможливо досягти ефективного ведення бізнесу.

Отже, «організація бухгалтерського обліку – це політика власників засобів виробництва щодо ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, зміст якої різний в суспільно-економічних формаціях. Вона передбачає налагодження системи бухгалтерського обліку певного суб'єкта господарювання для забезпечення формування і надання облікової інформації відповідним користувачам» [61, с. 12].

Суб'єктами організації бухгалтерського обліку на рівні підприємства є його власник, управлінський персонал і головний бухгалтер.

Відповідно до законодавства «відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення реєстрації фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження опрацьованих документів, регістрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений ним орган, який керує підприємством відповідно до законодавства та установчих документів» [34].

Наказ про облікову політику ПП «Дживальдіс» сформовано відповідно до положень Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що діють на території України, інструкцій, методичних рекомендацій та інших нормативних документів, які забезпечують порядок здійснення бухгалтерського обліку, формування, складання та подачі фінансової звітності та Статуту підприємства.

Організація бухгалтерського обліку передбачає вибір форми організації обліку на підприємстві. Закон України про бухгалтерський облік передбачає чотири форми організації бухгалтерського обліку, зокрема: по-перше – «введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером» [61, с. 25]; по-друге – «користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який

здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи» [61, с. 25]; по-третє –«ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою» [61, с. 25]; по-четверте – «самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства» [61, с. 25].

У ПП «Дживальдіс» для забезпечення ведення бухгалтерського обліку встановлена така форма організації бухгалтерського обліку:

бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерською службою підприємства (бухгалтерією) – це спеціальний підрозділ або відділ, який займається веденням бухгалтерського обліку і складанням бухгалтерської звітності. Бухгалтерська служба є самостійним структурним підрозділом підприємства, яку очолює головний бухгалтер.

– кількісний та якісний склад бухгалтерів визначається штатним розписом.

Права та обов'язки головного бухгалтера затверджені наказом про облікову політику та посадовою інструкцією.

ПП «Дживальдіс» головний бухгалтер виконує такі завдання та обов'язки з ведення бухгалтерського обліку підприємства:

1. Забезпечує здійснення бухгалтерського обліку відповідно до єдиних методологічних стандартів, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», та враховує особливості роботи підприємства й технологій обробки облікової інформації, закріпленої положенням про бухгалтерію та рішенням про облікову політику господарства.

2. Очолює роботу з підготовки та затвердження:

– робочого плану рахунків;
– форм первинних облікових документів, які використовуються для фіксації господарських операцій, безпосередньо до яких не передбачено жодних типових норм;
– документів внутрішньої бухгалтерської звітності.

3. Реалізує контроль за дотриманням порядку оформлення первинних документів, фіксацією на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських

операцій, реалізацією технології обробки бухгалтерської інформації й порядком документообігу.

4. Здійснює формування на основі інформації бухгалтерського обліку фінансової звітності господарства та її подання в установлені строки.

5. Контролює ведення податкового обліку. За погодженням із керівництвом підприємства забезпечує перерахування податків та зборів, соціальних внесків, здійснює відповідно до договірних зобов'язань розрахунки з іншими кредиторами.

Головний бухгалтер підпорядковується безпосередньо керівнику підприємства.

Ведення бухгалтерського обліку та складання звітності ґрунтується на первинних даних. Законом передбачено, що власник підприємства або уповноважений ним орган несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві таким чином, щоб усі господарські операції, які відбуваються в межах господарської діяльності підприємства, були документально підтверджені [6].

Документи, які фіксують факти господарського життя, є основою для фіксації в бухгалтерському обліку фатів господарського життя. Документи формуються під час здійснення господарської операції, а, у випадку, неможливості – після її закінчення з відображенням на паперових або машинних носіях. Для впорядкування та контролю за обробкою інформації на основі первинних документів формуються зведені облікові документи. Для забезпечення процесу формування, перевірки та обробки первинних бухгалтерських документів від моменту їх створення до архівування у ПП «Дживальдіс» складено план- графік документообороту.

Господарські операції відображають в регістрах бухгалтерського обліку у тому періоді, в якому вони були реалізовані.

За несвоєчасне формування первинних документів та облікових регістрів , за недостовірність зафіксованої у них інформації відповідальність несуть особи, які сформували та підписали ці документи.

Господарська операція на підставі первинного документу реєструється в облікових регістрах. Облікові регістри – це сукупність технічних засобів, призначених для фіксації інформації. Вони виступають носіями даних і створені відповідно до економічного групування інформації про активи, капітал і зобов'язання підприємства. Регістри є засобом бухгалтерського спостереження та носієм інформації, яка узагальнена на рахунках бухгалтерського обліку [37, с. 29].

Облікові регістри відрізняються за формою, змістом, способом відображення і накопичення інформації. Склад облікових регістрів, які ведуться на підприємстві, залежить від прийнятої на підприємстві форми ведення бухгалтерського обліку.

Сукупність облікових регістрів, які характеризуються певною послідовністю і способами записів в них, для відображення інформації про наявність об'єктів бухгалтерського обліку, що відображає всі етапи облікової реєстрації від первинного документу до бухгалтерської звітності, називають формою ведення бухгалтерського обліку [36, с. 18-19].

Раціональна організація руху носіїв облікової інформації потребує мінімального розриву у часі між здійсненням господарського факту (операції) та одержанням необхідних відомостей (даних) про нього органами управління; застосування найбільш сучасних способів та прийомів збирання, просування та обробки первинної облікової інформації; підготовчого планування та наступного регулювання; контролю за дотриманням термінів виконання.

Для покращання організації руху носіїв бухгалтерської інформації весь процес поділяють на стадії.

Найпоширенішим у сучасній практиці є графічний спосіб організації руху носіїв облікової інформації. Проте в окремих випадках використовується і літеральний (описовий) метод.

Графік руху носіїв є не регламентованою. Порядок складання графіків та обсяг параметрів у кожному визначеному випадку формулюють організатори, проектувальники. Найчастіше у графіках відображають тільки базові

характеристики руху, які свідчать про хід процесу обліку та плановість у роботі виконавців, строки передавання (здавання) документів; особи або структурні підрозділи, які є відповідальними за передачу (здачу) документа та дотримання термінів. У всіх випадках визначають точні терміни виконання робіт.

Правильна організація руху носіїв бухгалтерської інформації може суттєво скоротити затрати часу на обробку інформації щодо кожній операції, на усіх робочих місцях та в цілому затрати щодо обробки документів.

Терміни обробки інформації розраховують за типовими нормативами затрат часу, даними хронометражу, на основі емпіричних даних та за допомогою інших методів. Терміни та послідовність руху та обробку документів доцільно планувати у структурних та індивідуальних графіках роботи виконавців.

При здійсненні планування руху носіїв бухгалтерської інформації особливу увагу приділяють питанню передавання документа від одного виконавця до іншого. Це є одним із вагомих аспектів не тільки самого графіка, а й процедури формування нормальних психологічних відносин у колективі, оскільки регламентується, хто кому повинен передати. Конкретизують при цьому і спосіб передавання різними каналами зв’язку (пошта, телефон, телеграф тощо).

Розрізняють індивідуальні (на кожний носій) та зведені (на групу носіїв) носії облікової інформації. У всіх випадках для організації руху носіїв облікової інформації доцільно застосовувати графіки табличної форми. Побудова і структура графіків залежать від їх виду. В індивідуальних графіках відображають: за вертикаллю — види робіт, за горизонталлю — служби та структурні підрозділи (перелік посад працівників, які повинні здійснювати той чи інший вид робіт), терміни виконання та деякі інші характеристики. Такі графіки називають операграмами, або документограмами.

У випадку коли документи формують у кількох екземплярах, тоді у графіку зазначають, який примірник документа необхідно передати до бухгалтерії та який порядок його обробки.

Зведені графіки руху носіїв облікової інформації значно відрізняються від індивідуальних. У них планують тільки найважливіші шляхи пересування

документів від оперативних працівників до бухгалтерії, до передавання в архів. У цих графіках не відображують порядок складання документа. Зведені графіки поділяють: за темами (надходження матеріалів, відпуск матеріалів тощо), за топологічною ознакою (облік праці та її оплати, облік основних засобів тощо), по господарству в цілому. Наприклад, зведені графіки з обліку матеріалів — це таблиці, де у підметі вказано назву всіх первинних документів, з яких визначають операції, а у присудку — служби, структурні підрозділи, осіб, які працюватимуть над документом, строки обробки (передавання), види процесів обробки (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8

Зведений графік руху документів з обліку матеріалів

Назва первинного документа	Складання та передавання документа		Виконавець або користувач даних			Надходження документа до бухгалтерії, обробка та узагальнення		
	Відповідальний	Строк передавання	Служба, яка приймає документ	Операції над документом	Кому і коли передають	Час приймання документа	Обробка документа і узагальнення даних	Кому та в які строки подають документи
Рахунок постачальника	Касир щодня	У день одержання в банку	Відділ матеріально-технічного забезпечення	Контроль акцепт	Бухгалтерії	Щодня до 16.00	Оплата або підготовка відмови від оплати	На другий день після одержання завідувачеві складу
Прибутковий ордер	Комірник у момент надходження	Кожного 5, 10, 15 числа	Те саме	Контроль плану забезпечення	Бухгалтерії 6, 11, 16 числа	Щодня до 17.00	Контроль за змістом, цінами	Обчислювальному центру, не пізніше від другого дня після одержання
Лімітно-забірна картка	Комірник у момент відпуску	Кожного 11, 21, 1 числа	Відділ матеріально-технічного забезпечення	Контроль за лімітами видачі	Те саме	Щодня до 17.00	Запис в облікові реєстри	У поточний архів, 6 числа кожного місяця
Разові вимоги на видачу матеріалів та ін.	Те саме	16 і 30 числа	Те саме	Те саме	»	Щодня до 16.00	Те саме	Те саме

Окрему групу зведених графіків становлять сітьові графіки (рис. 2.3).

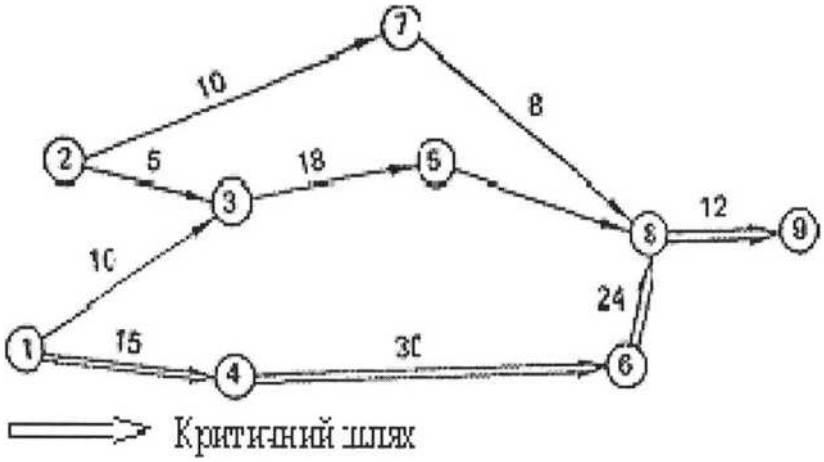

Рис. 2. 3. Сітьовий графік роботи зі складання квартальної звітності

На кожному етапі облікового процесу організація руху носіїв облікової інформації має свої особливості. На етапі первинного обліку — це утворення первинного документа, поточного — організація руху первинних документів за графіками і документопотоків. На етапі підсумкового обліку (узагальнення) особливості руху носіїв облікової інформації визначаються характером показників, які формуються у різних таблицях звітності.

РОЗДІЛ 3
УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В УМОВАХ КОМПЛЕКСНОЇ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ОБРОБКИ ОБЛІКОВИХ ДАНИХ

Цифровізація обліку є продовженням еволюції бухгалтерського обліку на підприємстві. Коли бухгалтерський облік перестав задовольняти потреби користувачів в оперативній інформації, виникла необхідність ведення його із застосуванням комп'ютерних систем і технологій. На думку деяких науковців, підприємства отримують економічний ефект від використання сучасних цифровізованих інформаційних систем управління закупівлями, головним чином, за рахунок можливості контролю за господарськими процесами в режимі реального часу. Зокрема, при плануванні закупівель економічний ефект виникає за рахунок скорочення обсягів страхових запасів, зниження обсягів недоотриманих матеріальних ресурсів та скорочення можливих обсягів недовиконання плану виробництва. Таким чином, основний ефект від використання цифровізованих інформаційних систем полягає у своєчасному уникненні негативних проявів економічних ризиків [1, с. 181].

В свою чергу, Н. А. Букало вказує, що, враховуючи широкомасштабний розвиток засобів інформаційних технологій, законодавчо-нормативних змін, на підприємствах України постають проблеми підготовки спеціалістів з обліку й аудиту, додаткових витрат внаслідок придбання нового програмного забезпечення, витрат на навчання персоналу [2, с. 58].

Л. В. Петіна загострює увагу на ефективності проведення обліково-аналітичних та контрольних заходів та зазначає, що їх можна досягти лише за умови підвищення їх оперативності – наближення до процесу виробництва, тобто проведення їх безпосередньо в структурних підрозділах, що дозволить своєчасно приймати регулюючі управлінські рішення, активно втручатися в хід виробничих процесів. Одним із напрямків удосконалення обліково- аналітичної роботи процесу виробництва є його цифровізація на основі використання сучасної обчислювальної техніки [3, с. 29].

Проте, Т. В. Пономарьова [4, с. 27] вказує, що проблеми цифровізації обліку залежать більшою мірою не від недосконалості програмного забезпечення, а від складності процедур обліку.

До цієї ж думки схиляється і О. А. Полянська, яка стверджує, що цифровізація облікового процесу – це не проста заміна комп'ютером працівників бухгалтерії, а лише істотна підтримка в їхній роботі. Крім того, зазначає автор, впровадження та організація системи обліку в автоматизованому середовищі – це складний і багатоетапний процес, який потребує значних капіталовкладень [5, с. 289].

Очевидно, що організація обліково-аналітичних процедур отримання інформації повинна бути покладена в основу формування інформаційного забезпечення управлінської ланки підприємства, яка дозволяла б керівництву грамотно й оперативно формувати управлінські рішення [6, с. 24].

Будь-яке підприємство незалежно від того, яку діяльність воно веде, займається оперативним обліком: реєструє події, складає таблиці, формує різні звіти, розраховує показники своєї продуктивності. У зв'язку зі збільшенням обсягів господарювання виникає необхідність цифровізації такого роду рутинних операцій за допомогою різного роду програм, які, в свою чергу, можна умовно розділити на декілька груп, що одночасно є і етапами цифровізації:

– електронні таблиці;
– програми бухгалтерського обліку з можливістю ведення в них різних видів обліку;
– програми, написані власними силами;
– профільні програми для різних видів обліку;
– ЕКР-системи, в рамках яких використовується блок з ведення обліку.

Ускладнення впровадження цифровізації обліку у першу чергу пояснюється тим, що підприємства не завжди чітко собі уявляють, навіщо їм потрібна система. Як наслідок, цілі впровадження, по-перше, не взаємопов'язані зі стратегічними цілями, по-друге, недостатньо формалізовані. Якщо проаналізувати типові цілі, які ставить перед собою підприємство при прийнятті

рішення про впровадження системи, то ми побачимо, що це, як правило, такі:

- формування єдиного інформаційного простору;
- цифровізація документообігу;
- цифровізація обліку;
- управління бухгалтерією та фінансами;
- управління запасами сировини та готовою продукцією;
- управління та відстеження виробництва і постачання і т. д.

Розглянемо основні етапи цифровізації обліку, які характерні для більшості підприємств.

Як правило, підприємство починає вести облік і формувати різноманітні звіти в Excel. Цей вибір обумовлений широким поширенням даної програми, достатньо великим набором інструментів і функцій для побудови звітів. Excel на першому етапі цифровізації діяльності підприємства достатньо зручний. З розвитком підприємства з'являється необхідність у більш складній системі обліку, в якій бере участь велика кількість людей. Напівавтоматизована система, побудована із застосуванням електронних таблиць Excel, вже не задовольняє вимогам підприємства, так як вона стає неповороткою у зв'язку з різко збільшеною кількістю фінансових операцій і не дозволяє оперативно отримувати необхідні звіти. Після зростання кількості операцій багато підприємств намагаються поєднати дані бухгалтерського обліку з управлінським. Це зазвичай пов'язане з появою додаткових проблем з обслуговування та підтримки системи в робочому стані. В першу чергу трудність полягає в суміщенні даних різних видів обліку. Постає питання про альтернативні способи цифровізації управлінського обліку. При створенні програмного продукту цифровізації обліку власними силами успіх в першу чергу залежить від кваліфікації фахівців. Якщо підприємство являє собою середній бізнес, то цього виявляється цілком достатньо, щоб повністю задовольнити потреби керівництва. Більш того, фахівці при необхідності цілком можуть змінити структуру системи у зв'язку зі змінами в самому підприємстві або в напрямках його діяльності.

Альтернативою цього етапу є придбання спеціалізованого програмного

продукту. Впровадження можна робити своїми силами, можна замовити постачальнику програмного забезпечення. Якщо прийнято рішення замовляти цифровізацію у спеціалізованої організації, то необхідно приготуватися до додаткових грошових витрат, оскільки якісна цифровізація не може обійтися дешево, так як вона займає досить багато часу і вимагає кваліфікованих і досвідчених фахівців.

Спеціалізовані програми, створені під конкретні вимоги об'єкта цифровізації, для ведення обліку найбільш підходять для підприємства, а саме: на базі однієї платформи розробляється унікальна модель (аналогічно відбувається впровадження ЕЕР-систем). Впровадження ЕКР-системи досить тривала і дорога операція, яка при вдалому впровадженні дозволяє автоматизувати не тільки ведення обліку, а й цифровізацію процесу управління закупівлями, запасами і т. д. Однак, керівництво підприємств не завжди приймає рішення по впровадження даних систем, тому що існує декілька обмежень, а саме: занадто висока ціна програмного продукту, послуг з впровадження та висока ймовірність невдалого впровадження.

Для того, щоб ефективно провести цифровізацію, слід в першу чергу добре уявляти собі, що ж таке – цифровізований бухгалтерський облік. Одразу, все здається просто, однак і навіть таке визначення питання здається дещо вигаданою, тому існує думка, що цифровізований бухгалтерський облік – це просто коли бухгалтерський облік ведеться на комп'ютері. Слід усвідомлювати, що впровадження бухгалтерської програми ефективно тільки тоді, коли наслідком є підвищення ефективності та поліпшення якості ведення обліку діяльності суб'єкта господарювання. Це може набувати форм як:

– систематизації інформації бухгалтерського обліку;
– зростання кількості інформації, яка надходить з бухгалтерського обліку;
– зменшенню кількості облікових помилок;
– зростанні оперативності бухгалтерського обліку;
– зростанні економічності бухгалтерського обліку.

Якщо такого покращення не відбулося, то цифровізація обліку

безперспективна – вона не принесе кінцевого результату, сам же по собі перехід від заповнення паперових форм журналів-ордерів до комп'ютерного набору покращанням не можна назвати. Таку ситуацію слід швидше називати псевдоавтоматизацією. Лише тоді, коли визначені цілі цифровізації, її масштаб і порядок, зроблена постановка задачі, обрана та придбана оптимальна для підприємства програма і вирішені технічні питання, можна приступати до роботи з бухгалтерською програмою.

Всі широко відомі програми цифровізації бухгалтерського обліку (і великі, і малі) мають аналогічний набір змінних частин, тому правильний процес налаштування будь-якої програми можна проводити у хронологічному порядку:

1. Налаштування плану рахунків відповідно до особливостей підприємства, проведеною оптимізацією обліку та постановкою завдання.

2. Налаштування типових проводок відповідно до особливостей підприємства, проведеною оптимізацією бухгалтерського обліку та постановкою завдання.

3. Налаштування форм первинних документів відповідно до особливостей підприємства та проведеною оптимізацією бухгалтерського обліку та постановкою завдання.

4. Налаштування форм бухгалтерської звітності та розрахунків за податками відповідно до особливостей підприємства, проведеною оптимізацією бухгалтерського обліку та постановкою завдання (при якісній цифровізації обліку вся щоквартальна звітність повинна обов'язково
складатися автоматично).

Коли бухгалтерська програма налаштована, можна починати працювати, але важливо розуміти, що життя не стоїть на місці і рано чи пізно відбудеться один з двох фактів (або обидва разом):

- змінюється характер господарської діяльності підприємства, і доведеться перенастроювати план рахунків, форми первинної документації або автоматичні проводки за типовими господарськими операціями;
- змінюються форми бухгалтерської звітності та розрахунків з податків, і

треба буде проводити доналаштування цих форм.

Слід зазначити, що більшість фірм-виробників програмних продуктів пильно стежать за зміною форм звітності та своєчасно пропонують користувачам своїх програм нові форми, але, тим не менш, навіть нову форму на практиці доводиться доналаштовувати з урахуванням специфіки плану рахунків і типових проводок на кожному підприємстві.

Сьогодні ведеться багато суперечок про актуальність певного підходу для цифровізації підприємств. Але найбільш грамотним і правильним підходом буде вважатися так званий «західний». За основу такого підходу можна взяти наступне твердження: «цифровізація процесів підприємства повинна бути ефективною і випливати зі стратегії процвітання підприємства». Іншими словами, необхідно автоматизувати ті завдання, які можуть сприяти досягненню мети підприємства. При цьому будь-яка задача цифровізації буде оцінена з позиції «Ефективність/Ціна». Даний підхід дійсно називають правильним, навіть майже ідеальним.

Суть підходу полягає в наступному:

1. Виходячи зі стратегії і цілей підприємства, виділяються ділянки обліку, що потребують якісного поліпшення.

2. Для будь-якої ділянки обліку ставиться певне завдання цифровізації, що дозволяє підвищити ефективність.

3. Можливий ефект від задачі цифровізації обліку оцінюється заздалегідь і зазвичай порівнюється з витратами на впровадження.

4. 4. цифровізація та реорганізація обліку підприємства. Однак для підходу до цифровізації бізнес-процесів підприємств необхідно враховувати наступні факти:

- досить низька кваліфікація персоналу у сфері управління, менеджменту, можлива відсутність грамотності в управлінні з застосуванням інформаційних технологій;
- відсутність чітких та ефективних методик планування ресурсів і діяльності;
- нерозвиненість інформаційно-технічної інфраструктури;

– завдання цифровізації управління (облік і планування) вирішені окремими локальними завданнями, які розвивати і підтримувати часто нікому.

Виходячи з реалій, необхідно враховувати найжорсткіші вимоги у веденні податкового та бухгалтерського обліків. Ці завдання забирають досить багато ресурсів у підприємства і не завжди правильно підтримуються системами в комплексі. Таким чином, для цифровізації підприємств можна запропонувати свій підхід і сформулювати у наступних тезах:

– спочатку цифровізація спрямована на більш зрозумілі співробітникам підприємства процеси – контроль та облік;
– поступова цифровізація бізнес-процесів підприємства;
– залучення керівництва підприємства в цифровізацію бізнес- процесів;
– еволюційний ріст і розвиток інформаційної системи.

Розроблений спеціально для підприємств підхід дає наступні переваги: цифровізація процесів контролю та обліку дозволяє вирішити завдання податкового і бухгалтерського обліків і переорієнтуватися на вирішення завдань управління і планування;

– підприємство не витрачає великих коштів на комплексну цифровізацію;
– залучення в процеси цифровізації керівництва, і поступова цифровізація дозволяє простежити зв’язок між процесами управління та ІТ- рішеннями, підвищує кваліфікацію керівництва;
– отримання своєчасних і точних облікових даних дозволяє розглянути проблеми, які пов’язані з витратами на використання додаткових ресурсів, що підштовхує керівництво до вдосконалення бізнес-процесів.

ВИСНОВКИ

Розвиток сучасних економічних відносин вимагає ефективної організації обліку на підприємстві, яке у свою чергу визначається успішністю менеджменту основної діяльності підприємства. Важливим аспектом у цьому процесі є організаційний аспект бухгалтерського обліку для прийняття ефективних управлінських рішень. Особливої актуальності набуває раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві, її роль в управлінні господарською діяльністю в умовах динамічного розвитку економічних відносин, що зумовлює необхідність введення нового інструментарію управління.

До вагомих передумов раціональної організації бухгалтерського обліку відносять: визначення необхідного обсягу та складу облікової інформації, яка потрібна для управління та регулювання діяльності, визначення структури облікового апарату та поділу обов'язків між окремими працівниками, побудова системи документування та документообороту, аргументований вибір форми бухгалтерського обліку та графіка звітності. Невідкладним завданням в організації обліку є також всебічне, детальне дослідження організаційної структури суб’єкта господарювання, особливостей організації визначеного виробництва, порядки постачання сировини та реалізації готової продукції. Враховуючи це визначається обсяг та склад облікової інформації як для підприємства в цілому, так і для його структурних одиниць. При цьому особливого значення набуває дослідження господарського законодавства та нормативних актів, які зачіпають побудову та порядку реалізації облікової функції.

Обліковий процес є технологічною системою, сукупністю. Він представляє собою технологічний процес, де із вхідної інформації в результаті обробки отримують вихідну інформацію у формі показників.

Усі розглянуті варіанти цифровізації обліку, звичайно ж, мають право на існування, однак основна причина проблем, що виникають при веденні обліку, це те, що будь-яке підприємство в період свого існування схильне до різних змін

в організаційній та фінансовій структурі, у напрямках діяльності, збуту і т. д., відповідно, змінюється і структура системи обліку.

Однак, не можна однозначно визначити, в якій бухгалтерській програмі легше буде зробити поточні зміни, не порушивши при цьому логіки розрахунків. З іншого боку, в більшості випадків набагато простіше, і найголовніше дешевше, вносити зміни в програми створені власними силами. Так як в програмах, створених своїми силами, для користувачів зрозуміла логіка розрахунків, а що стосується спеціалізованих програм, то в них, як правило, закладена можливість внесення серйозних змін структури системи.

Напрямком подальшого дослідження є розробка оптимальної методики, що дозволить у короткий термін та з мінімальними витратами запровадити елементи цифровізації обліку на підприємстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Батюк Б. Б., Вороний І. В. Теорія прийняття управлінських рішень в менеджменті підприємства та їх класифікація. Науковий вісник ЛНУВМ та БТ імені С. З. Гжицького. 2016. № 2. С. 3-8.
2. Безверхний К. В. Організація та методика електронного документообігу на підприємстві: стан та перспективи розвитку. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2013. №1. С. 16-25.
3. Бенько М. М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському облік: монографія. Київ, 2010. 336 с.
4. Бруханський Р. Ф. Адаптація бухгалтерського обліку до сучасних потреб управління. The genesis of genius. 2017. № 8. С. 10-16.
5. Букало Н. А. Цифровізація обліку в сучасних умовах. Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія «Економіка». 2013. Вип. 33. Ч. ІІ. С. 56-59.
6. Дерій В. А., Дерій М. В. Облікові та аналітичні компоненти нефінансової звітності та їх роль в економічній системі. Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія: Економічні науки. 2014. Вип. 2(88). С. 95-103.
7. Золотарьова І. О., Бутова Р. К. Автоматизація документообігу: навч. посіб. Харків, 2008. 154 с.;
8. Івашко Л. М. Вплив упровадження системи електронного документообігу на підвищення бізнес-ефекту на підприємстві. Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка». №7. 2013. С. 83-91.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій, затверджена МФУ № 291 від 30.11.99 р. (зареєстровано в міністерстві юстиції України за №892/4185 від 21.12.99 р.
10. Клименко І. В. Линьов К. О. Технології електронного урядування: навч. посіб. Київ, 2006. 225 с.

11. Корнеев И. К., Машурцев В. А. Информационные технологии в управлении: науч.- метод. пособ. Москва, 2001. 158 с.
12. Крутова А. С., Чумак О. В., Янчев А. В. Електронний господарський документообіг: стан та перспективи розвитку: монографія. Харків: ХДУХТ, 2012. 212 с.
13. Крутова А.С. Електронний документообіг на підприємствах електронної комерції. Економіст. 2011. № 3. С. 31-35 с.
14. Крутова А.С. Електронний документообіг на підприємствах електронної комерції. Економіст. 2011. № 3. С. 31-35 с.
15. Куршатова І. В. Електронний документообіг і його особливості. Актуальні проблеми економіки. 2009. № 3. С. 231–237.
16. Лобов С. П. Методи оцінки економічного ефекту від використання цифровізованих інформаційних систем при плануванні закупівель. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка». 2013. Вип. 4 (41). С. 176-181.
17. Лучко М. Р., Хорунжак М. Н. Організація інформаційних систем і технологій обліку в бюджетних установах. Тернопіль : Видавець Стародубець В.О., 2002. 178 с.
18. Марданов А. З. Экономические эффекты от внедрения CRM. URL: http://www.cfin.ru/itm/crm/effects.shtml.
19. Марченко П. М. Шляхи вирішення проблеми зберігання електронних документів в архіві . К., 2002. С. 14-18.
20. Матвієнко О. В., Цивін М. Н. Основи організації електронного документообігу: навч. посіб. Київ, 2008. 112 с.
21. Мелещенко А. О., Скарлат О. С. Електронне діловодство. Нац. акад. наук України, Ін-т кібернетики ім. В. М. Глушкова. Київ : Наукова думка, 2013. 138 с.
22. Микитюк П. П. Основні критерії оцінки ефективності інвестиційно-інноваційних проектів. Економічний простір. 2013. №71. С.

125-134.

23. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник / За ред. В. С. Леня. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 696 с.
24. Організація бухгалтерського обліку: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. [3-є вид., доп. і перероб]. Житомир: ПП «Рута», 2002. 592 с.
25. Петіна Л. В. Особливості цифровізації управлінського та а бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах. Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія «Економіка». 2010. Вип. 25. Ч. Е-С. 26-29.
26. Пилипенко А. А., Оленко В. І. Організація обліку і контролю: навч. посібник. Харків: Вид. ХДЕУ, 2002. 288 с.
27. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291 (зареєстрований в Міністерстві юстиції України 21.12.1999 за №892/4185).
28. Поліновський В. В. Впровадження системи електронного документообігу в науковій організації. Вісник Хмельницького національного університету. Технічні науки. 2010. № 4. С. 117-123.
29. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку / затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 [зареєстроване в Міністерстві юстиції України 05.06.1995 за № 168/704.
30. Полянська О. А. Проблемні аспекти цифровізації управлінського обліку. Вісник Львівської комерційної академії. Львів: Видавництво Львівської комерційної академії. 2011. Вип. 35. С. 286- 290.
31. Пономарьова Т. В. цифровізація обліку розрахунків з ПДВ: підходи та практичні рішення. Вісник НТУ «ХПІ». Серія «Технічний прогрес і ефективність виробництва». Х.: НТУ «ХПІ». 2013. №61 (1040)-С. 22-29.
32. Порицкий И. А. Развитие логистики взаимодействия видов транспорта на

базе концепции единого информационного пространства: дис. … канд. тех. наук: 05.22.01. Ростов-на-Дону, 2014. 183 с.

33. Порицкий И. А., Мамаев Э. А. Принципы и положения единого информационного пространства рынка транспортных услуг. Инженерный вестник Дона. 2013. №1. URL: http://www.ivdon.ru/magazine/archive/n1y2013/1497.
34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIУ, із змінами та доповненнями.
35. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь / под общ. ред. Б. А. Райзберга. 6-е изд., доп. и перераб. Москва: ИНФРА-М, 2011 (Тверь). 512 с.
36. Результаты автоматизации документооборота. URL: http://blanker.ru/promo/2/1160.
37. Савченко О. Р. Інформаційне забезпечення системи менеджменту організації. Наукові записки. 2013. Вип. 21. С. 86-89. URL : http://goo.gl/ik6Fbd Скриль В.В. Бізнес-моделі підприємства: еволюція та класифікація. Економіка та управління підприємствами. Випуск № 7. 2016. С. 490-497.
38. Світовий ринок систем електронного документообігу. URL: http://easy-code.com.ua/2011/08/svitovij-rinok-sistem-elektronnogo-dokumentoobigu.
39. Севостьянов Р. С. Анализ эффективности и защищенности экономических информационных систем при внедрении инновационных технологий. Управление инновациями. 2011. № 9. URL: http://www.uecs.ru/uecs-33-332011/item/648-2011-09-26-05-42-49.
40. Ситник І. П., Мельниченко А. І. Системи електронного документообігу в електронному бізнесі. Наук. вісник Ужгородського національного університету. Випуск 4, 2015.
41. Славкова О. П., Гаркуша С. А. Цифровізація обліково-аналітичних процедур отримання інформації. Наукові праці Полтавської державної

аграрної академії. Т. 1. 2013. Вип. 2 (7). Полтава: ПДАА. С. 19-25.

42. Современные технологии делопроизводства и документооборота. URL: http://www.intertrust.ru/press_center/articles/view/743-po-kakim-kriteriyam-mozhno- otsenit-effektivnost.htm.
43. Соляник А. А. Документні потоки та масиви: навч. посіб. Харків, 2000. 112 с.
44. Спільник, І. В., Ярощук О. В. Принцип системності в аналітичних дослідженнях. Економічний аналіз: зб. наук. праць. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2018. Том 28. № 2. С. 182-190.
45. Толюпа С. В., Гаврилюк О. О. Система захисту електронного документообігу. Сучасний захист інформації. № 4. 2016. URL: http://journals.dut.edu.ua/index.php/dataprotect/article/view/1244.
46. Чирський Ю. Електронний цифровий підпис: правові аспекти застосування. Довідник секретаря та офіс-менеджера, № 1, 2007. С. 17–22.
47. Швець М., Калюжний Р, Гавловський В., Цимбалюк В. Інформаційне законодавство України: концептуальні основи формування. Право України. 2001. № 7. С. 88–91
48. Севостьянов Р. С. Анализ эффективности и защищенности экономических информационных систем при внедрении инновационных технологий. Управление инновациями. 2011. № 9. URL: http://www.uecs.ru/uecs-33-332011/item/648-2011-09-26-05-42-49.