
UDC 657.6:008

JEL classification: M41, M42, D24

DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2024.02.131>

Олег ШЕВЧУК,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування,
Західноукраїнський національний університет,
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46020, Україна.
Електронна адреса: ikaf@ukr.net
ORCID ID: 0000-0002-7352-7001

ТРАНСФОРМАЦІЯ ФУНДАМЕНТАЛЬНИХ ПРИНЦИПІВ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ У СИСТЕМІ ЕЛЕКТРОННИХ ТРАНСАКЦІЙ

Шевчук О. Трансформація фундаментальних принципів обліку і контролю у системі електронних трансакцій. *Вісник економіки*. 2024. Вип. 2. С. 131–149. DOI: 10.35774/visnyk2024.02.131

Shevchuk, O. (2024). Transformatsiia fundamentalnykh pryntsypiv obliku i kontroliu u systemi elektronnykh transaksii [Transformation of the fundamental principles of accounting and control in the system of electronic transactions]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 2, 131-149. DOI: 10.35774/visnyk2024.02.131

Анотація.

Вступ. Фундаментальна основа будь-якої наукової теорії – це її принципи, які є основними правилами реалізації певної теоретичної концепції. Для суспільних наук принципи перебувають у динамічному процесі трансформацій відповідно до зміни умов суспільної формації. Оскільки бухгалтерський облік і контроль відносяться до суспільних наук, їх фундаментальні положення потребують перегляду в умовах становлення цифрової економіки у контексті реалізації системи електронних трансакцій.

Мета дослідження полягає у систематизації принципів обліку і контролю у процесі їхнього взаємозв'язку із системою управління електронними трансакціями на загальнонауковому, науковому та предметному рівнях.

Методи. У процесі реалізації сформованої мети наукового дослідження використано системний, інноваційний, функціональний підходи і методи узагальнення, бібліографічного та компаративного аналізу.

Результати. Обґрунтовано позиціонування фундаментальних принципів у теорії обліку і контролю. Встановлено взаємозв'язок загальнонаукових, загальних та специфічних (предметних) принципів обліку і контролю. Досліджено вплив цифрової економіки на трансформацію загальних принципів обліку та контролю електронних трансакцій, які полягають у підвищенні якісних атрибутів облікової інформації про

© Олег Шевчук, 2024.

грошові засоби і криптовалюти. Доведено недоцільність перенесення загальних принципів та методичних прийомів обліку до переліку специфічних принципів обліку електронних трансакцій. Визначено напрямки трансформації законодавчо регламентованих та додаткових фундаментальних положень обліку електронних трансакцій. Виявлено перелік предметних облікових принципів, які не зазнають суттєвих змін у системі управління електронними трансакціями. Ідентифіковано принципи контролю електронних трансакцій, які адаптуються до вимог цифрової економіки у контексті реалізації системи електронних трансакцій.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Специфічні облікові та контрольні принципи зазнають трансформаційного впливу цифрової економіки у частині імплементації системи електронних трансакцій. Вони також відіграють роль фундаментального посередника між загальнонауковими, загальними науковими принципами соціально-економічних систем та принципами управління електронними трансакціями. Отже, комплексний підхід до систематизації принципів обліку та контролю дає найбільш повне уявлення про фундаментальну основу управління системою електронних трансакцій на підприємстві. Водночас, адаптовані до вимог цифрової економіки облікові та контрольні принципи закладають основу для подальшої трансформації методології обліку і контролю, що є предметом наступних наукових пошуків.

Ключові слова: облік, контроль, електронні трансакції, цифрова економіка, принципи обліку, принципи контролю.

Формули: 0, **рис.:** 1, **табл.:** 2, **бібл.:** 20.

Oleg SHEVCHUK,

PhD (Economics), Associate Professor,
Associate Professor at the Department of Accounting and Taxation,
West Ukrainian National University,
11 Lvivska str., Ternopil, 46020, Ukraine.

E-mail: ikaf@ukr.net

ORCID ID: 0000-0002-7352-7001

TRANSFORMATION OF THE FUNDAMENTAL PRINCIPLES OF ACCOUNTING AND CONTROL IN THE SYSTEM OF ELECTRONIC TRANSACTIONS

Abstract.

Introduction. The fundamental basis of any scientific theory is its principles. Principles are the basic rules for the implementation of a certain theoretical concept. For the social sciences, the principles are in a dynamic process of transformations in accordance with the changing conditions of social formation. Since accounting and control belong to the social sciences, their fundamental provisions need to be revised in the conditions of the formation of the digital economy in the context of the implementation of the system of electronic transactions.

The purpose is to systematize the principles of accounting and control in the process of their relationship with the electronic transaction management system at the general scientific, scientific and subject levels.

Methods. Systemic, innovative, functional approaches and methods of generalization, bibliographic and comparative analysis were used in the process of realizing the established goal of scientific research.

The results. The positioning of fundamental principles in accounting and control theory is justified. The relationship between general scientific, general and specific (subject) principles of accounting and control has been established. The influence of the digital economy on the transformation of the general principles of accounting and control of electronic transactions, which consist in increasing the quality attributes of accounting information about monetary means and cryptocurrencies, is studied. The impracticality of transferring the general principles and methodical methods of accounting to the list of specific accounting principles of electronic transactions has been proven. The directions of transformation of legally regulated and additional fundamental provisions of electronic transaction accounting have been determined. A list of substantive accounting principles that do not undergo significant changes in the electronic transaction management system has been identified. The principles of electronic transaction control are identified, which are adapted to the requirements of the digital economy in the context of the implementation of the electronic transaction system.

Conclusions and prospects for further research. Specific accounting and control principles are subject to the transformative influence of the digital economy in terms of the implementation of the electronic transaction system. They also play the role of a fundamental intermediary between the general scientific, general scientific principles of socio-economic systems and the principles of electronic transaction management. Therefore, a comprehensive approach to the systematization of the principles of accounting and control gives the most complete picture of the fundamental basis of managing the system of electronic transactions at the enterprise. At the same time, the accounting and control principles adapted to the requirements of the digital economy lay the foundation for the further transformation of the accounting and control methodology, which is the subject of subsequent scientific research.

Keywords: accounting, control, electronic transactions, digital economy, accounting principles, control principles.

Formulas: 0; fig.: 1; tabl.: 2; bibl.: 20.

JEL classification: M41, M42, D24.

Постановка проблеми. Усі наукові вчення ґрунтуються на базових фундаментальних положеннях. Вони є теоретично обґрунтованими, історично усталеними та апробованими на практиці. У більшості прикладних сфер діяльності такі фундаментальні положення реалізовано у формі загальнонаукових принципів. До них належать: термінологічний, пізнавальний, історичний, системний, поведінковий, функціональний та багато інших. Загальнонаукові фундаментальні положення доповнюються загальними та предметними (специфічними) принципами, які разом формують теоретичне поле певної науки. Загальні принципи можуть бути спільними

для певної сфери чи напрямку наукового пізнання дійсності. Застосування загальних фундаментальних положень у теорії певної предметної сфери діяльності приводить до виникнення специфічних принципів. Специфіка принципів виявляється у складності або неможливості їх використання для інших теоретичних чи прикладних напрямів діяльності. Бухгалтерському обліку як суспільно важливій прикладній діяльності та інформаційному елементу економічної системи підприємства притаманні специфічні принципи, що потребують більш деталізованого обґрунтування в умовах динамічних змін сучасної соціально-економічної формації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Як запевняють Дмитренко А. В. та Пустяк О. В., «...використання наукових принципів забезпечує економічно обґрунтовану методологію відображення обліковуваних об'єктів залежно від їхньої ролі у господарських процесах і вимог управління діяльністю підприємств» [1, с. 53]. Відповідно до НПСБО 1, «принцип бухгалтерського обліку – правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності» [2]. Харламова О. В. узагальнила позиції інших науковців щодо трактування інтерпретації принципів обліку, під якими розуміють: «основні засади, на яких здійснюються його функції в мікроекономічному середовищі; теоретичні основи бухгалтерського обліку; основні вихідні положення бухгалтерського обліку, базові концепції; вимоги та припущення; ієрархічну сукупність пов'язаних підпорядкованим зв'язком безумовних обмежень» [3].

Облікові принципи визначають основні правила обробки та підготовки до використання інформації бухгалтерського обліку. Водночас, вони є директивами для облікового персоналу щодо подальшої конкретизації дій у посадових інструкціях. Також на облікових принципах ґрунтуються закони та положення (стандарты) у сфері бухгалтерського обліку. На відміну від нормативно-правових документів, нехтування принципами бухгалтерського обліку може призвести до викривлення облікової інформації або є частиною зумисних економічних махінацій персоналом підприємства.

Проте бувають ситуації, коли облікові фахівці не можуть дотримуватися принципів бухгалтерського обліку унаслідок їх застарілості чи невідповідності соціально-економічним реаліям. З поступовою еволюцією соціально-економічних взаємовідносин може відбуватися трансформація теорії бухгалтерського обліку. Становлення цифрової економіки першочергово відображається на актуальності певних фундаментальних положень, якими є принципи бухгалтерського обліку. Облікові принципи, на відміну від аксіом, здатні змінюватися, оскільки перебувають під впливом внутрішніх та зовнішніх чинників фінансово-господарської діяльності підприємства. Як доводить Бутинець Ф. Ф., «на відміну від вихідних положень природничих наук – фізики, хімії, математики, принципи бухгалтерського обліку розробляються людьми і можуть не діяти при зміні економічної ситуації» [4, с. 584]. Тому розвиток системи електронних трансакцій потребує перегляду облікових принципів на предмет актуальності та важливості у діяльності підприємств.

Перелік обов'язкових до виконання принципів обліку міститься у Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», у якому наводяться принципи: «повне висвітлення», «автономність», «послідовність», «безперервність», «нарахування», «превалювання сутності над формою», «єдиний грошовий

вимірник» [5]. Проте наведений перелік облікових принципів у попередніх версіях цього нормативно-правового документа був дещо ширшим і додатково охоплював: «обачність», «історичну (фактичну) собівартість» та «періодичність». Деякі облікові принципи були вилучені із Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» унаслідок втрати актуальності. Проте законом дозволено за необхідності використовувати інші принципи обліку відповідно до пріоритетів менеджменту підприємств.

Враховуючи таку можливість, науковці у сфері бухгалтерського обліку пропонують значну кількість інших облікових принципів, дотримання яких має сприяти оптимізації теорії та практики бухгалтерського обліку. Наприклад, Снігурська Л. П. «додатково визнає принципи: «дата операції» – операції визнаються в обліку в день їх здійснення; «окреме відображення активів і пасивів» – усі рахунки активів і пасивів оцінюються окремо; «прийнятність вхідного балансу» – залишки за балансовими рахунками на початок періоду мають відповідати залишкам на кінець попереднього періоду; «суттєвість» – у фінансових звітах має розкриватися суттєва інформація для прийняття управлінських рішень; «відкритість» – фінансові звіти мають бути зрозумілими та доступними для користувачів; «консолідація» – фінансова звітність складається з урахуванням інформації про діяльність дочірніх підприємств» [6, с. 5–7]. Інші науковці пропонують дотримуватися ще декількох принципів, які відповідають предмету наукового пошуку і дають змогу підкреслити теоретичну важливість їхніх наукових досліджень: Сук П. Л. – «суттєвість», «раціональність» [7, с. 73]; Безверхий К. В. – «суттєвість», «економічність» [8, с. 89–90]; Дерій В. А. – «цільова спрямованість витрат», «адресність доходів і витрат» [9, с. 73]; Суха О. Р. – «економічність», «релевантність» та «законність» [10, с.5]; Сопко В. В. – «двоїстість», «вартісне вимірювання», «доказовість», «рахунок», «суцільність», «безперервність одиниці обліку» тощо [11, с. 45].

Проте більшість запропонованих науковцями принципів дублюють методи бухгалтерського обліку або відображають якісні атрибути облікової інформації. Також такі принципи актуальні для окремих облікових об'єктів чи галузей економіки і не завжди можуть визнаватися універсальними постулатами бухгалтерського обліку.

Мета статті полягає у систематизації принципів обліку і контролю у процесі їхнього взаємозв'язку із системою управління електронними транзакціями на загальнонауковому, науковому та предметному рівнях.

Виклад основного матеріалу. Незважаючи на самостійність бухгалтерського обліку як окремої галузі знань, йому притаманні загальні принципи суспільних наук. Загальні принципи є загальнонауковими для усіх соціально-економічних систем. Через дотримання загальних принципів реалізується взаємозв'язок бухгалтерського обліку з іншими сферами економічної діяльності. Загальні принципи облікової теорії Пушкар М. С. «згрупував у п'ять розділів: природність управління, декомпозиція системи, проблемність отримання інформації про стан системи, ієрархічність управління, необхідність побудови управлінських зв'язків у системі» [12, с. 97–98]. На загальнотеоретичні принципи впливають обставити соціально-економічної системи, в якій вони реалізуються. Оскільки цифрова економіка актуалізує використання комп'ютерно-комунікаційних технологій в обробці облікової інформації, до

бухгалтерського обліку висуваються системні інформаційні вимоги. Для дотримання якості облікової інформації бухгалтерський облік повинен відповідати комплексу загальних принципів. Загальні фундаментальні положення бухгалтерського обліку, враховуючи його інформаційно генеративну природу, схожі до принципів інформатики. Синхронність загальних принципів обліку та інформатики ще більше виявляється в умовах реалізації системи електронних трансакцій (табл. 1).

Таблиця 1

Загальні принципи обліку електронних трансакцій

№ з/п	Загальні принципи	Особливості реалізації в умовах обліку електронних трансакцій
1.	Системність	Облік є інформаційною підсистемою менеджменту і відображає комплекс різних за економічною природою та способом функціональної реалізації фінансово-господарських операцій в електронному форматі.
2.	Комунікаційність	Електронні трансакції реалізуються через комунікаційні канали мережі Інтернет, що передбачає одночасну передачу облікової інформації.
3.	Ієрархічність	Облікова інформація про електронні трансакції розподіляється між різними рівнями управління на внутрішньому та зовнішньому рівні з метою мінімізації інформаційного дублювання та перевантаження.
4.	Перманентність та суцільність	Усі облікові дані про електронні трансакції повинні бути зібрані в цілодобовому режимі унаслідок їх потенційної затребуваності в будь-який момент часу.
5.	Релевантність	Облікова інформація надається в потрібний час і доставляється в потрібне місце відповідно до інформаційних запитів стейкхолдерів унаслідок миттєвості реалізації електронних трансакцій, що потребує своєчасної управлінської реакції на них.
6.	Адресність	Пріоритетними є інформаційні потреби користувачів облікової інформації, яка має доставлятися до адресата в максимально зручній для нього формі.
7.	Відкритість	Облікова інформація про електронні трансакції має бути доступною для контролю операцій з ризикованими активами.
8.	Гнучкість	Унаслідок частої зміни законодавства у сфері електронних трансакцій та волатильності ринку бухгалтерський облік змушений оперативно адаптуватися до нових соціально-економічних та юридичних реалій.
9.	Сумісність	Система автоматизованого обліку повинна вільно синхронізуватися з різними платформами електронних трансакцій з метою інформаційного обміну.
10.	Безпека	Оперування високоліквідними активами та грошовими коштами потребує значного рівня захисту облікової інформації.
11.	Економічність	Використання системи електронних трансакцій та облік грошових операцій пов'язані з додатковою корисністю та економічною ефективністю для підприємств.
12.	Розвиток	Система електронних трансакцій перебуває у стані перманентного розвитку унаслідок появи нових грошових засобів і криптовалют, що потребує врахування в бухгалтерському обліку.

Джерело: систематизовано автором.

Назви загальних фундаментальних положень можуть відрізнятися у різних науковців, що не змінює їхньої важливості у частині обґрунтування вимог до якості інформації про електронні трансакції, підготовленої бухгалтерським обліком у підприємстві. Проте безпідставним є перенесення загальних фундаментальних положень обліку електронних трансакцій до списку специфічних облікових принципів. Специфічні принципи притаманні тільки певній предметній сфері їх застосування. Схожа ситуація і з ототожненням принципів та методів обліку. Прикладом недоречного доповнення переліку специфічних облікових принципів методами обліку є принцип документування (документальної доказовості).

Принцип документальної доказовості. Відповідно до принципу доказовості усі господарські операції мають бути беззастережно задокументовані. Тобто в момент виявлення господарської події необхідно формувати відповідний первинний документ. Проте сучасні системи електронних трансакцій здатні функціонувати повністю автономно без формування традиційних примірників первинних документів. Усі первинні дані можуть збиратися в автоматичному режимі в момент проведення грошової трансакції. Натомість, потрібні документи можуть бути згенеровані із системи управління грошовими операціями в довільний період часу. Унаслідок одночасних потоків технічної інформації, що ідентифікує електронну трансакцію, та облікової інформації щодо параметрів грошової операції може порушуватися принцип документальної доказовості. Безумовні алгоритми функціонування системи електронних трансакцій на основі технології блокчейн гарантують і доводять проведення грошової трансакції. Традиційні документи як сукупності обов'язкових реквізитів можна відновлювати з бази облікових даних системи управління електронними трансакціями. В такому випадку доказом проведення грошової операції є не примірник паперового документа, а алгоритми технології блоково-ланцюгового структурування даних. Надані технологією блокчейн відомості є беззастережним та надійним доказом проведення електронної трансакції. Недоцільно також ототожнювати методичні прийоми інвентаризації, калькулювання, відображення на рахунках обліку і в звітності до специфічних облікових принципів.

Дещо неоднозначна ситуація з обліковою оцінкою електронних платіжних засобів та криптооб'єктів. Донедавна до законодавчо регламентованих фундаментальних положень належав принцип історичної (фактичної) собівартості.

Принцип історичної (фактичної) собівартості. У зв'язку з поширенням нематеріальних активів та віртуальних грошових одиниць, які характеризуються динамічною ринковою ціною, виникла проблема їх достовірного оцінювання. Принцип історичної (фактичної) собівартості, що надає пріоритет первісній оцінці, втратив свою актуальність в умовах цифровізації соціально-економічних процесів. Початкові витрати на генерування електронних платіжних засобів є незрівнянно меншими, якщо порівняти з ринковими цінами. Часто первісні витрати на створення деяких нематеріальних активів можуть бути відсутні унаслідок відмови від використання матеріальних і трудових ресурсів. Принцип переваги історичної собівартості не може бути застосований до таких видів облікових об'єктів. Це було причиною вилучення принципу історичної (фактичної) собівартості з переліку обов'язкових, що регламентується нормативно-правовими документами в обліковій сфері.

Проте проблема достовірного оцінювання електронних грошей та деяких нематеріальних активів не зникла. Перевага в оцінюванні таких облікових об'єктів має надаватися справедливій чи ринковій ціні. Легенчук С. Ф. та Корольок Н. М. запропонували «модифікувати принцип історичної собівартості в принцип релевантного оцінювання, який визначає, що пріоритетною є оцінка об'єктів постіндустріальної економіки (інтелектуального капіталу, інновацій), виходячи із їх цінності (економічної сутності), яка може підвищуватись і зменшуватись залежно від впливу внутрішніх та зовнішніх факторів» [13, с. 283]. В бухгалтерському обліку об'єкти, пов'язані з електронними грошовими трансакціями, доцільно відображати на основі вартості аналогічних чи подібних активів на вільному ринку. Вільною може вважатися ринкова ситуація з відкритим доступом покупців і продавців, у якій ціна визначається на основі зрівноваження попиту і пропозиції. Система електронних трансакцій максимально відповідає умовам відкритості, що дає змогу відмовитися від первісної оцінки на користь ринкового визначення вартості електронних об'єктів у бухгалтерському обліку. Отже, розвиток електронних грошових засобів та систем електронних трансакцій призвів до нівелювання важливості принципу історичної (фактичної) собівартості.

З принципом історичної (фактичної) собівартості через механізм облікової оцінки безпосередньо пов'язаний ще один принцип – обачності, який також втратив легітимність.

Принцип обачності. Іншою назвою цього фундаментального положення є принцип облікового консерватизму, наголошуючи на незмінності класичних методик бухгалтерського обліку. Принцип обачності застерігає від надмірного завищення чи заниження фінансових показників за рахунок вибору обліковими фахівцями потрібного методу оцінювання для певної економічної ситуації на підприємстві. В менеджменті підприємства наявний механізм впливу на фінансові показники через застосування різних елементів облікової політики.

Проте в умовах виникнення нових об'єктів обліку, пов'язаних з цифровізацією соціально-економічних бізнес-відносин, використання класичних методів облікового оцінювання є ускладненим або неможливим. Облікові фахівці змушені вдаватися до інноваційних методів оцінювання, що в умовах значної волатильності і спекулятивності ринку електронних платіжних засобів і криптовалют передбачають прогнозування вартості таких облікових об'єктів та врахування динамічної зміни ринкової кон'юнктури. Тому орієнтація на повне дотримання принципу обачності унеможливорює використання методики справедливої та ринкової оцінки, що необхідно для достовірного обліку електронних трансакцій.

Водночас нехтування цим принципом може призвести до недостовірності облікових даних та викривлення фінансової звітності. Як пояснює Й. Бетге, «завищення оцінки витрат і зобов'язань та заниження оцінки доходів і активів призводить до формування в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності скритих резервів, які істотно викривлюють фінансову звітність, як при їх формуванні, так і при ліквідації» [14, с. 62–63]. Схожі масові фальсифікації призвели до «перегріву» економіки інвестиціями у компанії з нічим непідкріпленими надто оптимістичними фінансовими показниками. З урахуванням необхідності в справедливій оцінці новітніх облікових об'єктів та

водночас обмеження фальсифікації фінансових показників принцип обачності потребує еволюційної трансформації. Провідні українські науковці Голов С. Ф. [15] та Легенчук С. Ф. [13] дотримуються думки щодо необхідності врахування чутливості фінансових показників до ризиків. Адаптація облікових принципів до концепції ризиків особливо важлива під час використання електронних платіжних засобів та криптовалют, грошові трансакції з якими характеризуються значною ризиковістю.

Принцип суттєвості. В бухгалтерському обліку доцільно відобразити інформацію, що є суттєвою для певного підприємства. Дотримання принципу суттєвості передбачає списання витрат, які не мають впливу на собівартість готової продукції, одразу на витрати поточного періоду. Безверхий К. В. наполягає «на важливості принципу суттєвості, оскільки він є основоположним принципом, на якому базується система інтегрованої звітності підприємства, адже, як показала міжнародна практика, інформативні звіти повинні містити суттєву інформацію, яка визначається зацікавленими сторонами, а також самим підприємством для ухвалення ними ефективних управлінських рішень» [16, с.16]. Сук П. Л. наголошує на помилковості ототожнення принципу суттєвості з принципом повного висвітлення. «Принцип «повне висвітлення» передбачає необхідність фіксації в обліку всієї інформації на підприємстві, а принцип «суттєвість» визначає спосіб відображення лише істотної інформації» [7, с.10].

Основне завдання принципу суттєвості полягає в мінімізації інформаційного навантаження на бухгалтерський облік та стейкхолдерів. Але під час генерування та використання електронних платіжних засобів часто відсутні будь-які матеріальні витрати та заробітна плата, що збільшує питому частку інших витрат в первісній вартості облікових об'єктів. Тому в контексті обліку і контролю електронних трансакцій усі витрати є суттєвими. У процесі калькулювання собівартості згенерованих електронних грошей та криптовалют необхідно обчислювати їхню повну собівартість. Метод повного калькулювання ґрунтується на сумуванні усіх витрат, пов'язаних зі створенням та обігом облікових об'єктів, у т. ч.: адміністративних, збутових чи інших операційних витрат. Відповідно, принцип суттєвості недоречно застосовувати до обліку електронних трансакцій в умовах наявності витрат різного походження, що включаються до собівартості електронних облікових об'єктів. Уся облікова інформація в умовах автоматизованої її обробки є суттєвою, а також періодичною.

Принцип періодичності. Формування облікової інформації відбувається з певною періодичністю. Зовнішня звітність складається за визначені періоди часу (рік, квартал, місяць). Відповідно до облікового принципу періодичності інформація для внутрішніх управлінських цілей формується за значно менші часові проміжки. Оперативність надходження облікових даних визначає своєчасність управлінської реакції на них. Проте, як доводять З.-М. Задорожний, В. Муравський, В. Семанюк, М. Гуменна-Дерій, «миттєвість реалізації електронних трансакцій вимагає від бухгалтерського обліку набуття атрибуту оперативності для всієї облікової інформації» [17]. Оскільки генерування, вибуття та надходження електронних грошей та криптовалют відбувається в режимі реального часу без значних часових лагів, періодизація бухгалтерського обліку має бути довільною. Тобто на вимогу внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів облікову інформацію про електронні трансакції доцільно формувати за будь-які проміжки часу. В такому разі обліковий принцип періодичності тільки стосується

фінансового обліку, податкових і статистичних розрахунків. Для цілей управлінського обліку електронних трансакцій, відповідно, і для всього бухгалтерського обліку цей принцип обліку є на сьогодні неактуальним. Водночас принцип оперативності обліку є вимогою цифрової економіки і не може бути предметом наукових чи прикладних дискусій в умовах розвитку інноваційних комп'ютерно-комунікаційних технологій.

Для виокремлення певного часового проміжку в бухгалтерському обліку необхідне тимчасове призупинення виконання облікових операцій. Після проведення остаточних розрахунків та операцій із фінансового закриття звітного періоду відбувається визначення фінансових результатів та інших показників за бажаний часовий проміжок. Короткотермінова зупинка обробки облікової інформації реалізується у рамках принципу дискретності.

Принцип дискретності. Відповідно до принципу дискретності в облікових фахівців є можливість дострокового формування звітності ще до завершення звітного періоду. Така потреба виникає у випадку реорганізації підприємства, контрольної перевірки поточного фінансового стану підприємства, вимог менеджменту в наданні негайної облікової інформації тощо. Проте розвиток цифрової економіки з одномоментним здійсненням електронних трансакцій та фіксуванням облікової інформації про них дає змогу формувати звітність станом на актуальний момент часу. Завдяки використанню сучасних комп'ютерно-комунікаційних технологій звітні показники можна отримувати у будь-який час з одночасним їхнім прогнозуванням на кінець звітного періоду. На основі даних за попередні звітні періоди та з урахуванням зміни внутрішніх і зовнішніх умов діяльності можна формувати перспективні фінансові звіти. Якщо для зовнішніх стейкхолдерів така можливість малоперспективна, то для внутрішніх користувачів з'являється дієвий механізм стратегічного планування. В обох випадках обліковий принцип дискретності не бере участі у формуванні звітних показників у необхідний для різних груп користувачів часовий момент. Тобто застосування комп'ютерно-комунікаційних технологій виключає необхідність призупинення облікових процесів, оскільки будь-яка форма звітності може генеруватися на вимогу стейкхолдера.

Наведені принципи не обов'язкові до використання, але відповідно до законодавчої рекомендації, їх можна використовувати для оптимізації обліку електронних трансакцій. Інша ситуація з регламентованими обліковими принципами, дотримання яких також потребує врахування вимог цифрової економіки у частині реалізації системи електронних трансакцій. Взаємозв'язок різних видів принципів обліку і контролю наведено на рис. 1.

До обов'язкових облікових принципів, які враховують особливості обліку електронних трансакцій, належать: нарахування, повнота відображення, послідовність, безперервність, превалювання сутності над формою, єдиний грошовий вимірник.

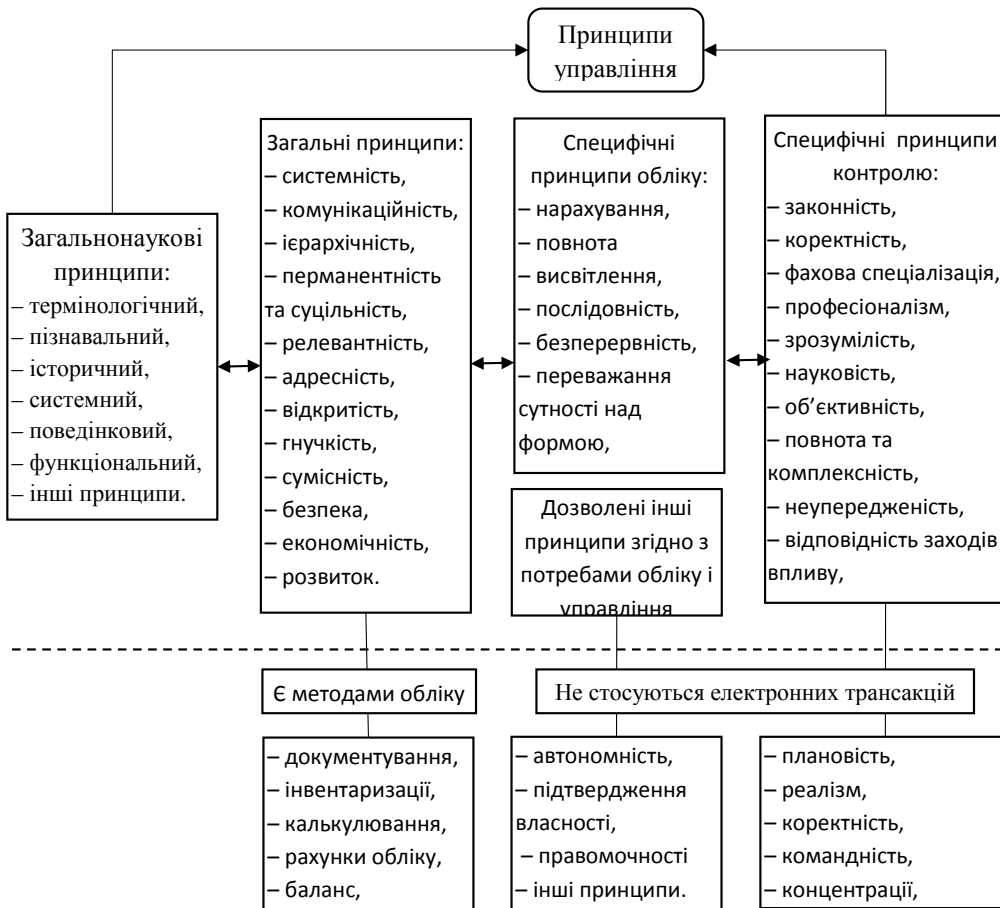


Рис. 1. Взаємозв'язок різних видів принципів обліку і контролю електронних трансакцій

Джерело: систематизовано автором.

Принцип нарахування та відповідності. Фундаментальним положенням, яке частково втратило актуальність і було трансформовано, є принцип відповідності. Він встановлює пряму залежність між доходами і витратами з прив'язкою до певних часових меж. Витрати можуть визнаватися витратами звітного періоду тільки у випадку виникнення доходу, на отримання якого вони були спрямовані. Тобто взаємопов'язані витрати і доходи мають виникати в одному спільному часовому проміжку. Якщо виникають тільки витрати або тільки доходи, то вони пов'язані з діяльністю майбутніх періодів.

Аналогічний зміст у принципі нарахування, який обґрунтовує доцільність відображення витрат і доходів у момент їх виникнення, а не після списання чи надходження грошових коштів. Проте сучасні електронні грошові трансакції відбуваються миттєво і безпосередньо пов'язані з результатами господарської діяльності. За умови переходу на смартконтракти відсутня потреба в авансових

платежах, оскільки система електронних трансакцій здійснюватиме контроль почерговості господарських операцій. Електронні грошові засоби чи криптовалюти можуть автоматично передаватися тільки після виконання договірних умов. У такому разі усі електронні трансакції відповідають принципу нарахування, оскільки грошові операції відбуваються одночасно з отриманням доходів чи з відповідними витратами. Система смартконтрактів унеможлиблює одностороннє невиконання законтрагованих умов. Натомість, грошові потоки максимально синхронізовані з реалізацією товарів, наданням послуг чи виконанням робіт.

Принцип повноти відображення. Інший обліковий принцип, який зазнає позитивних змін у системі електронних трансакцій, пов'язаний з повнотою відображення облікової інформації. Відповідно до цього принципу усі фінансово-господарські події мають відобразитися у системі бухгалтерського обліку. Натомість, реалізація електронних трансакцій на основі технології блокчейн максимізує обсяг зафіксованих облікових даних. Оскільки до технології блоково-ланцюгового структурування даних існує безумовна довіра, можна стверджувати, що облікова інформація про грошові операції достовірна. Унаслідок мінімізації впливу людського чинника та значного кіберзахисту електронних трансакцій, усі дані щодо грошових операцій можуть передаватися для подальшої обробки. Одночасно забезпечується незалежний контроль за електронними трансакціями, що унеможлиблює зловмисні дії та махінації з метою викривлення облікових даних. Більше про переваги технології блокчейн, у т. ч. щодо повноти облікової інформації, розкрито в [18].

Принцип послідовності. Важливим для обліку електронних трансакцій є дотримання принципу послідовності. Враховуючи мінливий та спекулятивний характер електронних трансакцій, необхідно дотримуватися єдиної послідовної методики їхнього обліку. В обліковій політиці наявні варіативні механізми обліку електронних грошей і криптовалют, використання яких на кінцевому етапі обробки інформації може призводити до її значного викривлення. Для забезпечення порівнюваності даних за різні періоди часу та достовірності облікових показників необхідно використовувати єдину облікову методику. Принцип послідовності реалізується у внутрішньому регламенті підприємства – його обліковій політиці. В обліковій політиці визначено єдиний з варіативних та доступних методів обробки інформації щодо електронних трансакцій. Облікова політика одночасно є інструкцією для працівників бухгалтерії та регламентуючим документом, положення якого не можна порушувати. Обліковий принцип послідовності забороняє часті зміни облікової політики підприємства. Також цей принцип, реалізований в обліковій політиці, є основним джерелом постійної інформації для інституцій контролювання. Неухильне дотримання принципу достовірності в обліку електронних трансакцій унеможлиблює та попереджає махінації з новітніми обліковими об'єктами, вартість яких важко піддається оцінці. Тому основне завдання цього принципу – регулювання та легітимізація електронних грошей та криптовалют як об'єктів бухгалтерського обліку, ініційованих цифровою економікою. До принципу послідовності схожий принцип безперервності у частині обліку електронних трансакцій.

Принцип безперервності. Менеджмент підприємства у більшості випадків дотримується позиції щодо необхідності і перспективності подальшої фінансово-

господарської діяльності. Аналогічні припущення роблять облікові фахівці, які, обираючи певні методи обробки облікової інформації, покладаються на ідею про довготривале функціонування підприємства. У випадку консервації чи початку процедури банкрутства підприємства актуальними стають зовсім інші методики обліку і контролю. Тому на основі аналізу електронних трансакцій можна визначити ступінь пролонгованості підприємництва. Неплатоспроможності, банкрутству, зумисному призупиненню діяльності підприємства притаманні специфічні електронні трансакції. Наприклад, можливі часті виведення коштів на рахунки третіх осіб, нетипові платежі контрагентам, завищені авансові внески, припинення сплати кредитних чи податкових зобов'язань тощо. Виявлення таких грошових операцій, що суперечать принципу безперервності, сприяє попередженню зумисних чи випадкових дій персоналом підприємства. Інформація про нетипові для певного підприємства електронні трансакції можуть слугувати підставою для аудиторського, податкового та громадського контролю ефективності фінансово-господарської діяльності.

Преважання сутності над формою. Для достовірного обліку необхідно дотримуватися принципу преважання сутності над формою, який є основоположним в обліку електронних трансакцій. Хоча за формою усі електронні трансакції відбуваються з використанням засобів, що в обліку позиціонуються нематеріальними активами або грошовими засобами, їхня економічна сутність може бути надзвичайно відмінною. Залежно від мети зберігання та використання, способу генерування чи отримання, вільності розміщення на ринку, порядку визначення вартості, ступеня ліквідності та вільності обміну змінюється відображення об'єкта в бухгалтерському обліку. Незалежно від наведених формальних критеріїв визнання, усі облікові об'єкти можуть бути залучені у процесі реалізації електронних трансакцій. І тільки деякі електронні гроші та криптовалюти можна визнати платіжними засобами з відповідним обліком у складі грошових коштів.

Дотримання принципу преважання сутності над формою потребує попереднього нормативно-правового їх визнання та регламентування. Для отримання певного засобу електронних трансакцій обліковим фахівцям необхідно їх ідентифікувати. Залежно від виду електронних грошей та криптовалют може змінюватися методика їхнього оцінювання, інвентаризації, відображення на рахунках обліку та у звітності. В цьому аспекті електронні трансакції є унікальною фінансово-господарською подією, що передбачає використання різних облікових об'єктів. Достовірність обліку таких трансакцій залежить від майстерності працівників бухгалтерії та чіткої регламентації облікової політики підприємства з метою розпізнавання економічної сутності електронних грошей та криптооб'єктів.

Принцип єдиного грошового вимірника. Необхідність використання єдиного грошового вимірника в обліку обґрунтовується необхідністю зіставності звітних показників різних часових періодів чи порівнюваних підприємств. Наведений обліковий принцип більше притаманний фінансовому обліку під час формування фінансової звітності для зовнішніх її користувачів. Для внутрішніх цілей використовується облікова інформація в різних валютних проєкціях. Як пояснює Голов С. Ф., «на різних рівнях управління і в різних формах звітності необхідно застосовувати комплекс

різноманітних вимірників, які дають змогу сформувати актуальну інформацію виходячи з конкретних потреб» [15, с. 6].

Натомість, активізація електронних трансакцій потребує одночасного врахування поточних курсів різних електронних грошових одиниць та криптовалют. Оперування значною кількістю електронних грошових одиниць не залишає часу для приведення їхнього оцінювання до національного грошового вимірника. Як правило, курси в системі електронних трансакцій зазначаються в доларах США. Проте завдяки механізму вільної конвертації електронні трансакції можна миттєво відобразити в будь-якій світовій фіатній грошовій одиниці. Додатково система електронних трансакцій містить ретроспективну інформацію про курси електронних грошових засобів за попередні часові періоди. В разі необхідності облікова інформація може відобразитися в довільних грошових одиницях з урахуванням зміни курсу за кожен день. Користувачу звітної інформації необхідно тільки вибрати валюту та період відображення, а усі курсові різниці враховуються автоматично алгоритмом системи електронних трансакцій. Відповідно, показники фінансової звітності доцільно відобразити в єдиній національній валюті, внутрішньої управлінської звітності – у довільній грошовій одиниці за вибором стейкхолдера. Завдяки використанню комп'ютерно-комунікаційних технологій усі валютні трансформації можуть відбуватися автоматично без додаткового залучення облікових фахівців.

Водночас, становлення цифрової економіки у формі розвитку системи електронних трансакцій безпосередньо не стосується загально визнаного фундаментального положення «автономність» та інших запропонованих науковцями принципів («підтвердження власності», «правомочності» та інших). Унаслідок тісного взаємозв'язку бухгалтерського обліку з іншими підсистемами менеджменту відбувається взаємне проникнення специфічних принципів. Зокрема, найбільш повно відбувається інтеграція облікових та контрольних принципів, особливо за умов необхідності забезпечення контрольованості системи електронних трансакцій. Напрямки трансформації специфічних принципів контролю у взаємозв'язку з обліком електронних трансакцій наведено в табл. 2. Принципи обліку, на відміну від облікової теорії, не регламентуються національними нормативно-правовими документами. Актуальним є тільки зарубіжний регламент «Лімська Декларація керівних принципів контролю», прийнятий 1977 р. на IX Конгресі Міжнародної організації контрольних органів.

Таблиця 2

Адаптація специфічних принципів контролю
до потреб управління електронними трансакціями

№ з/п	Принцип контролю	Особливості реалізації у системі електронних трансакцій
1.	Законність	Контролю підлягають електронні грошові засоби та криптооб'єкти, які визнані національними нормативно-правовими документами.
2.	Коректність	Реалізація контролю полягає в коректному ставленні до всіх учасників контрольної процедури відповідно до внутрішніх та зовнішніх регламентів.

3.	Фахова спеціалізація	Контроль електронних трансакцій мають проводити тільки фахівці у цій сфері.
4.	Професіоналізм	Контрольні працівники мають бути висококваліфікованими фахівцями з аналізу, обліку, управління, фінансів, комп'ютерно-комунікаційних технологій та інших економічних дисциплін.
5.	Зрозумілість	Інформація за результатами контролю має бути зрозумілою для осіб, які не мають знань у сфері електронних трансакцій.
6.	Науковість	Контролери використовують наукові методи та підходи у сфері електронних трансакцій.
7.	Об'єктивність	Інформація за результатами контролю має відображати об'єктивний стан справ, незважаючи на конфіденційність, інформаційну обмеженість та прихованість деяких видів електронних трансакцій.
8.	Повнота та комплексність	Усі електронні трансакції у всіх їхніх виявах підлягають контрольній перевірці.
9.	Неупередженість	До деяких видів контролю мають залучатися контролери, які не пов'язані з об'єктом контролю та системою електронних трансакцій.
10.	Відповідність заходів впливу	За виявлені у процесі контролю порушення має наступати відповідальність, що різниться залежно від інституції контролю. В інших випадках контролери надають допомогу з виправлення недоліків і помилок у системі електронних трансакцій.
11.	Універсальність	Контрольні процедури у процесі моніторингу електронних трансакцій можуть бути однаковими для різних видів контролю.
12.	Офіційність та взаємодія	До контролю електронних трансакцій можуть залучатися офіційні та уповноважені особи, що передбачає тісну взаємодію з різними інституціями контролю.

Джерело: розроблено автором.

У табл. 2 наведені тільки специфічні принципи контролю, які стосуються системи електронних трансакцій. Разом із загальними принципами обліку, які також актуальні для контролю операцій з електронних коштами та криптооб'єктами, специфічні фундаментальні положення демонструють вплив цифрової економіки на теорію контролю. У список не входять інші контрольні принципи, які виокремлюють науковці [19; 20], але не змінюються в умовах реалізації системи електронних трансакцій.

Також контрольні принципи займають проміжне місце між фундаментальними положеннями обліку й управління. Підготовлена бухгалтерським обліком та перевірена за результатами контролю інформація є підґрунтям для управління на внутрішньому та зовнішньому рівні. Комплексний підхід до систематизації принципів обліку та контролю дає найбільш повне уявлення про фундаментальну основу управління системою електронних трансакцій. На бухгалтерський облік покладається важлива місія з інформування стейкхолдерів про операції з електронними платіжними засобами та криптовалютами. Контроль стає важливим елементом надання впевненості та довіри до ризикової та динамічної системи електронних трансакцій. Контроль зменшує ризики в управлінні електронними трансакціями. Водночас, адаптовані до

вимог цифрової економіки облікові та контрольні принципи закладають основу для подальшої трансформації методології обліку і контролю, що є предметом наступних наукових пошуків.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Фундаментальною основою наукової теорії є її принципи. Принципи суспільних наук, до яких належить бухгалтерський облік і контроль, динамічно трансформуються разом зі зміною умов актуальної суспільної формації. Бухгалтерському обліку і контролю притаманні загальнонаукові та загальні принципи. Становлення цифрової економіки у контексті розвитку систем електронних трансакцій передбачає адаптацію загальних принципів обліку і контролю, таких як: системність, комунікаційність, ієрархічність, перманентність та суцільність, релевантність, адресність, відкритість, гнучкість, сумісність, безпека, економічність, розвиток, які спрямовані на підвищення якості облікової інформації. Враховуючи акцент на інформаційну атрибутивність загальних облікових принципів, не доцільно їх переносити до списку предметних (специфічних) фундаментальних положень обліку.

Перелік специфічних, притаманних тільки бухгалтерському обліку, принципів нормативно регламентований у складі семи фундаментальних положень. Проте обліковим фахівцям надано право самостійно доповнювати перелік принципів відповідно до індивідуальних потреб. З огляду на кардинальність трансформації теорії обліку електронних трансакцій, рекомендовано додатково дотримуватися принципів: справедливої собівартості, обачності, суттєвості, періодичності, дискретності та інших. Нове позиціонування принципів обліку забезпечує встановлення відповідності теорії обліку до випереджувальної практики реалізації електронних трансакцій.

Унаслідок інформаційної пов'язаності обліку з управлінням їх принципи інтегруються. До контрольних принципів, що взаємодіють з фундаментальними положеннями обліку електронних трансакцій, належать такі: законність, коректність, фахова спеціалізація, професіоналізм, зрозумілість, науковість, об'єктивність, повнота та комплексність, неупередженість, відповідність заходів впливу, універсальність, офіційність та взаємодія. Наведені контрольні принципи займають проміжне місце між фундаментальними положеннями обліку й управління. Комплексний підхід до систематизації принципів обліку та контролю дає найбільш повне уявлення про фундаментальну основу управління системою електронних трансакцій на підприємстві.

Література

1. Дмитренко А. В., Пустяк О. В. Принципи бухгалтерського обліку як складова методології бухгалтерського обліку спільної діяльності суб'єктів господарювання. *YoungScientist*. № 5 (32). May, 2016. С. 53–56
2. НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
3. Харламова О. В. Принципи бухгалтерського обліку і фінансової звітності за МСФЗ: проблеми термінологічної формалізації. *Бізнес-інформ*. 2015. № 7. С. 218–222.

-
4. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит”. Вид. 2-е, доп. і перероб. Житомир : ЖІТІ, 2000. 640 с.
 5. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996 – XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14>.
 6. Снігурска Л. П. Облік у банках (У схемах і таблицях) : навч. посіб.; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. Л. М. Кіндрацької. Київ : КНЕУ, 2009. 519 с.
 7. Сук П. Л. Облік виробництва і реалізації продукції в сільськогосподарських підприємствах: методологія і практика : автореф. дис. ... д-ра екон. Наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності) ; Нац. наук. центр «Ін-таграр. Економіки» УААН. Київ, 2009. 42 с.
 8. Безверхий К. Принципи бухгалтерського обліку та їх вплив на обліково-звітну інформацію підприємства. Галицький економічний вісник. 2012. № 6(39). С. 76–92.
 9. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю : моногр. Тернопіль : ТНЕУ : Економічна думка, 2009. 272 с.
 10. Суха О. Р. Методика і організація бухгалтерського обліку і аудиту на малих підприємствах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.04–бухгалтерський облік, аналіз і аудит; Львів. комерц. акад. Львів, 2002. 23 с.
 11. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.
 12. Пушкар М. С. Створення інтелектуальної системи обліку : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2007. 152 с.
 13. Легенчук С. Ф., Корольок Н. М. Принцип історичної вартості в бухгалтерському обліку: бути чи не бути в постіндустріальній економіці. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. пр. 2011. № 2. С. 274–284.
 14. Baetge Jörg. Bilanzen. N 4., Überarbeitete Auflage. Düsseldorf: IDW-Verlag GMBH, 1996. 428 p.
 15. Голов С. Ф. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 4. С. 3–13.
 16. Безверхий К. В. Принцип суттєвості та його практична реалізація в інтегрованій звітності корпоративних підприємств. Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. 2018. № 3. С. 16–34.
 17. Задорожний З., Муравський В., Семанюк В., Гуменна-Дерій М. Глобальні принципи управлінського обліку в системі забезпечення ресурсного потенціалу підприємства. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2022 3(44). С. 63–71.
 18. Muravskiy Volodymyr. Accounting and Cybersecurity: Monograph. Scientific Editor – Z.-M. Zadorozhnyi. Kindle Publishing, KDP, Seattle. USA. 2021. 200 p.
 19. Гришина Н. В. Система принципів державного контролю. Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. 2017. № 24. С. 72–75. URL: <https://periodicals.karazin.ua/law/article/view/10556>.

20. Груба Г. І. Методологічні підходи до контролю в сфері державного управління. Державне управління: удосконалення та розвиток. 2011. № 7. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Duur_2011_7_3.

References.

1. Dmytrenko, A.V., Pustiak, O.V. (2016). Pryntsyepy bukhhalterskoho obliku yak skladova metodolohii bukhhalterskoho obliku spilnoi diialnosti subiektiv hospodariuvannia [Principles of accounting as a component of the accounting methodology of joint activities of business entities]. *YoungScientist*, 5 (32), 53-56[in Ukrainian].
2. NPSBO 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti» [NSA 1 “General requirements for financial reporting”]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> [in Ukrainian].
3. Kharlamova, O.V. (2015). Pryntsyepy bukhhalterskoho obliku i finansovoi zvitnosti za MSFZ: problemy terminolohichnoi formalizatsii [Principles of accounting and financial reporting under IFRS: problems of terminological formalization]. *Biznes-inform – Business information*, 7, 218-222 [in Ukrainian].
4. Butynets, F.F. (2000). Teoriia bukhhalterskoho obliku : pidruchnyk dlia studentiv vuziv spetsialnosti 7.050106 “Oblik i audyt” [Accounting theory: a textbook for university students, specialty 7.050106 “Accounting and Audit”]. Vyd. 2-e, dop. i pererob. Zhytomyr: ZhITI, 640p. [in Ukrainian].
5. Pro bukhhalterskyi oblik i finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine no]. 16.07.1999. № 996 – XIV. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14> [in Ukrainian].
6. Snihursvka, L.P. (2009). Oblik u bankakh (U skhemakh i tablytsiakh) : navch.posib [Accounting in banks (in diagrams and tables): study guide]. za zah. red. d-ra ekon. nauk, pr of. L.M . Kindratskoi. K.: KHEU. 519 p.[in Ukrainian],
7. Suk, P. L. (2009). Oblik vyrobnytstva i realizatsii produktsii v silskohospodarskykh pidpriumstvakh: metodolohiia i praktyka [Accounting of production and sale of products in agricultural enterprises: methodology and practice]: avtoref. dys. ... d-ra ekon. nauk: spets. 08.00.09 – bukhhalterskyi oblik, analiz i audyt (za vydamy ekonomichnoi diialnosti); Nats.nauk. tsentr «In-t ahrar. Ekonomiky» UAAN – autoref. thesis ... Dr. Econ. Sciences: specialist 08.00.09 – accounting, analysis and audit (by types of economic activity); National of science Center “Agrarian University of Economics” of the Ukrainian Academy of Science]. K., 2009.42 p. [in Ukrainian].
8. Bezverkhyyi, K. V. (2012). Pryntsyepy bukhhalterskoho obliku ta yikh vplyv na oblikovo-zvitnu informatsiiu pidpriumstva [Principles of accounting and their influence on accounting and reporting information of the enterprise]. *Halytskyi ekonomichnyi visnyk – Galician Economic Bulletin*, 6(39), 76-92 [in Ukrainian].
9. Derii, V. A. (2009). Vytraty i dokhody pidpriumstv u systemi obliku ta kontroliu : monohrafiia [Expenses and income of enterprises in the accounting and control system: monograph]. Ternopil: TNEU: Ekonomichna dumka. 272 p. [in Ukrainian].
10. Sukha, O.R. (2002). Metodyka i orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku i audytu na malykh pidpriumstvakh [Methodology and organization of accounting and auditing at small enterprises]: avtoref. dys. ...kand. ekon. nauk : spets. 08.06.04; Lviv.komerts.

-
- akad. autoref. thesis ... candidate economy Sciences: spec. 08.06.04; Lviv. commerce Acad. Lviv, 23p. [in Ukrainian].
11. Sopko, V.V. Bukhhalterskyi oblik: navch. posib. K. KNEU, 2000. 578 p. [in Ukrainian].
 12. Pushkar, M.S. (2007). Stvorennia intelektualnoi systemy obliku: monohrafiia [Creating an intelligent accounting system]: monograph. Ternopil: Kart-blansh. 152 p. [in Ukrainian].
 13. Lehenchuk, S. F., Koroliuk, N. M. (2011). Pryntsyp istorychnoi vartosti v bukhhalterskomu obliku: buty chy ne buty v postindustrialnii ekonomitsi [The principle of historical cost in accounting: to be or not to be in the post-industrial economy]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu – Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*, 2, 274–284 [in Ukrainian].
 14. Baetge, Jörg. Bilanzen. (1996). N 4., Überarbeitete Auflage. Düsseldorf: IDW-Verlag GMBH, 428 p. [in English].
 15. Holov, S.F. (2011). Teoriia bahatotsilovoho bukhhalterskoho obliku [Theory of multipurpose accounting]. *Bukhhalterskyi oblik i audit – Accounting and auditing*, 4, 3-13 [in Ukrainian].
 16. Bezverkhyi, K. V. (2018). Pryntsyp suttievosti ta yoho praktychna realizatsiia v intehrovanii zvitnosti korporatyvnykh pidpriemstv [The principle of materiality and its practical implementation in integrated reporting of corporate enterprises]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu – Scientific Bulletin of the National Academy of Statistics, Accounting and Auditing*, 3. 16-34 [in Ukrainian].
 17. Zadorozhnyi, Z., Muravskyi, V., Semanyuk, V., Gumenna-Derii, M. (2023). Pryntsyp suttievosti ta yoho praktychna realizatsiia v intehrovanii zvitnosti korporatyvnykh pidpriemstv [Global principles of management accounting in the system of ensuring the resource potential of the enterprise]. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 3(44), 63–71 [in English].
 18. Muravskyi, Volodymyr. Accounting and Cybersecurity: Monograph. Scientific Editor – Z.-M. Zadorozhnyi. Kindle Publishing, KDP, Seattle. USA. 2021. 200 p. [in English].
 19. Hryshina, N. V. (2017). Derzhavne upravlinnia: udoskonalenniatarozvytok [Systemapryntsypivderzhavnohokontroliu]. *Visnyk Kharkivskoho natsionalnogo universytetu imeni V. N. Karazina – Bulletin of Kharkiv National University named after V. N. Karazin*, 24, 72-75. Retrieved from <https://periodicals.karazin.ua/law/article/view/10556> [in Ukrainian].
 20. Hrubá, H. I. (2011). Metodolohichni pidkhody do kontroliu v sferi derzhavnoho upravlinnia [Methodological approaches to control in the sphere of public administration]. *Derzhavne upravlinnia: udoskonalennia ta rozvytok – Public administration: improvement and development*, 7. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Duur_2011_7_3 [in Ukrainian].

Статтю отримано 02 травня 2024 р.
Article received May 2, 2024.