

УДК 657.1

Назарова І. Я.,

niyu2016@gmail.com, ORCID ID: 0000-0001-8942-3998,

Researcher ID: GXZ-6060-2022,

д.е.н., проф., професор кафедри обліку і оподаткування, Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль

ПРОБЛЕМИ ДОКУМЕНТУВАННЯ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ ЗМІН

Анотація. Сучасні трансформаційні процеси зумовлюють необхідність дефініційного та функціонального переосмислення документа як базового інструмента підтвердження фактів господарської діяльності. Документ перетворюється з фізичного носія на динамічний набір структурованих даних, який існує в цифровому середовищі. В свою чергу, такі трансформації призводять до фактичної зміни й системи документування і, відповідно, потребують постійної уваги. Особливої теоретико-практичної значущості даний процес набуває в контексті операційної діяльності, оскільки вона займає домінуючу частку в загальній структурі функціонування суб'єктів господарювання. Метою статті є дослідження сутності документа як основного засобу підтвердження фактів господарського життя, а також виокремлення напрямів вдосконалення документування операційної діяльності з врахуванням останніх змін у реєстрації та документальному оформленні господарських операцій. Теоретичну й методичну основу дослідження склали загальнонаукові, спеціальні та емпіричні методи пізнання, зокрема бібліографічний, теоретичного узагальнення, порівняння, спостереження, співставлення та конкретизації. У рамках дослідження проаналізовано та узагальнено трактування понять “документ” та “первинний документ” у наукових колах і нормативно-правових актах. Здійснено модернізацію термінологічного апарату шляхом розмежування дефініцій “первинний документ” та “підтверджуючий документ” із урахуванням сучасних тенденцій розвитку облікових систем. Паралельно з теоретичним переосмисленням запропоновано шляхи оптимізації документування операційної діяльності через систематизацію, раціональне скорочення кількості форм та уніфікацію реквізитів первинної документації для підвищення ефективності реєстрації фактів господарського життя.

Ключові слова: документ, документування, операційна діяльність, первинний документ, підтверджуючий документ, документообіг, облік, управління, контроль.

Nazarova I. Y.,

niyu2016@gmail.com, ORCID ID: 0000-0001-8942-3998,

Researcher ID: GXZ-6060-2022,

Doctor of Economics, Professor, Professor of the Department of Accounting and Taxation, West Ukrainian National University, Ternopil

PROBLEMS OF DOCUMENTING OPERATING ACTIVITIES UNDER CONDITIONS OF TRANSFORMATIONAL CHANGES

Abstract. Contemporary transformational processes necessitate the definitional and functional reconsideration of the document as a fundamental instrument for verifying the facts of economic activity. A document is being transformed from a physical medium into a dynamic set of structured data existing within a digital environment. In turn, such transformations lead to practical changes in the documentation system and, accordingly, require continuous attention. This process acquires particular theoretical and practical significance in the context of operating activities, as they constitute the dominant share in the overall functioning structure of business entities. The purpose of the article is to examine the essence of the document as the principal means of confirming the facts of economic life, as well as to identify directions for improving the documentation of operating activities, taking into account recent changes in the registration and documentary formalization of business transactions. The theoretical and methodological basis of the study comprises general scientific, specialized, and empirical methods of cognition, including bibliographic analysis, theoretical generalization, comparison, observation, juxtaposition, and concretization. Within the framework of the research, the interpretations of the definitions «document» and «primary document» presented in academic discourse and regulatory legal acts have been analyzed and generalized. The terminological apparatus has been modernized through the differentiation of



the concepts of «primary document» and «supporting document» taking into account current trends in the development of accounting systems. Alongside the theoretical reconsideration, the study proposes approaches to optimizing the documentation of operating activities through systematization, rational reduction in the number of forms, and unification of the requisites of primary documentation in order to enhance the efficiency of recording the facts of economic life.

Keywords: document, documentation, operating activities, primary document, supporting document, document flow, accounting, management, control.

JEL Classification: M40, M41, M49

DOI: <https://doi.org/10.32782/2522-1205-2026-86-04>

Постановка проблеми. Основою для внесення господарських операцій у систему бухгалтерського обліку, їх відображення на рахунках та в облікових регістрах завжди були правильно складені та відповідним чином оформлені документи. Тому документування у всі часи розвитку бухгалтерського обліку вважалося одним із найважливіших елементів його методу. Це відображалося і на практичній діяльності, зокрема основоположна роль документів для фіксації фактів господарської діяльності прописувалась як у локальних, так і міжнародних нормативно-правових актах ще з часів становлення бухгалтерського обліку.

Разом з тим, документування як спосіб формування, зберігання і передачі облікової інформації пройшло значний еволюційний шлях і надалі зазнає суттєвих змін. Ще донедавна підставою для відображення в бухгалтерському обліку будь-якої господарської операції були лише паперові документи. З розвитком інформаційних технологій відбулися суттєві зміни у первинній реєстрації фактів господарської діяльності підприємства, хоча й надалі без належного оформлення не могли бути здійснені бухгалтерські записи на рахунках і в облікових регістрах. Зокрема, спочатку паралельно з паперовими почали запроваджуватися нові види документів – електронні. Проте деяка недовіра до безпаперової форми та відсутність можливості юридичного підтвердження документів дещо уповільнювали цей процес. І хоча електронне документування вже почало впроваджуватися ще раніше (на початку 2000-х років), проте широкому його поширенню сприяли ряд факторів.

Першим суттєвим поштовхом до організації облікового документування на базі сучасних електронних технологій була всесвітня пандемія COVID-19, за якої відбулося істотне обмеження особистих контактів, що призвело до поширення електронного способу документального оформлення господарських операцій та запровадження в окремих випадках безпаперової фіксації й відображення в обліку господарських процесів.

Значні проблеми у спосіб паперового документування господарських процесів внесли воєнні дії щодо захисту України від російської агресії. Викликана війною дестабілізація економіки та потреба у забезпеченні фронту необхідними ресурсами призвели до порушення багатьох правил у документальному оформленні і відображенні в обліку операцій,

застосуванні електронних ресурсів та інформаційних технологій в обліковому процесі.

Тому, зважаючи на останні трансформаційні зміни, необхідно дослідити сутність документа як основного засвідчуючого елемента будь-якої діяльності (зокрема, операційної), що забезпечує достовірність відображення господарських операцій в обліку та звітності. А також, враховуючи основоположну роль документів в обліку операційної діяльності, вивчити особливості використання того чи іншого виду документів для підтвердження доходів чи/та витрат, їх уніфікації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загалом питаннями теоретичного дослідження та практичного використання документів для інформаційного забезпечення діяльності підприємств і організацій (в тому числі торговельних), зокрема облікового супроводу такої діяльності, займався багато вітчизняних та зарубіжних науковців. Серед них значний внесок у дослідження проблем облікового документування зробили Бондарчук Н. В., Бушна Ю. А., Вақун О. В., Вознюк Г. Л., Вольська К. О., Грабова Н. М., Голячук Н. В., Загородній А. Г., Кушнарєнко Н. М., Легенчук С. Ф., Отле П., Палєха Ю. І., Партин Г. О., Савицька Г. В., Савченко В. Я. та інші.

Зокрема, бельгійський науковець Поль Отле вперше увів у широкий оборот поняття “документ” ще у 1934 році. У відомому виданні “Трактат про документацию” він зазначав, що “...книга (Biblion або Document, або Gramme) – це термін, який вживають умовно для вираження всього обсягу поняття документа”. Він містить у собі не одну лише книгу у власному значенні слова, рукописну або друковану, але й журнали, газети, рукописи і графічні репродукції будь-якого роду, креслення, гравюри, карти, схеми, діаграми, фотографії і т.д. Документом же Поль Отле називав “будь-який носій семантичної інформації”, а введення терміна “документ” пояснювалося ним тим, що це поняття було ширшим за своїм обсягом, ніж термін “книга”. Воно не мало ніяких обмежень ні з боку матеріального розуміння предмета, на якому записувалася чи на якому передавалася інформація, ні з позиції знакової системи, що застосовувалася для запису змісту інформації. Документ за П. Отле – це будь-яке джерело інформації, передавання людської думки, знань незалежно від того, чи виражене воно у матеріально фіксованій формі, чи передане провідником (передавачем) інформації в іншій формі та часі.

З того часу відбувається постійна дискусія у наукових колах та практичному житті щодо сутності дефініції “документ”. Автори трактують дане поняття по-різному, то звужуючи, то розширюючи його рамки, в залежності від наукового спрямування досліджень та опираючись на власний досвід і знання.

Зокрема, певні автори деталізують суть документа, зазначаючи про необхідність його оформлення на матеріальному носії (Кушнарченко Н. М., Тігова Т. М. [1] та ін.), письмового фіксування інформації (Бондарчук Н. В., Бушна Ю. А. [2], Садовська І. Б. [3] та ін.), наявності певних реквізитів (Голячук Н. В. [4] та ін.).

Проте, зважаючи на те, що більшість авторів формували свої теорії у часи “панування” паперових форм документів, а сучасні умови документування характеризуються застосуванням інформаційно-комунікаційних технологій, відмовою від паперової чи іншої матеріальної форми документів та переходом на електронний, цифровий або інший формат, доцільним є врахування оновлених умов для формування більш узагальненого трактування документів у бухгалтерському обліку.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження сутності документа як основного засобу підтвердження фактів господарського життя, а також виокремлення напрямів вдосконалення документування операційної діяльності з врахуванням останніх змін у реєстрації та документальному оформленні господарських операцій.

Виклад основного матеріалу дослідження. У науковому просторі трактування дефініції “документ” суттєво варіюється залежно від специфіки конкретної теоретичної концепції. Багатоаспектність даного поняття зумовлена різноманітністю методологічних підходів, які застосовуються у сучасній науці для його дослідження. Кожен науковий напрям фокусується на специфічних властивостях та функціях документального об'єкта. Зокрема, у системі бухгалтерського обліку відповідно до більшості вітчизняних наукових джерел та нормативно-правових актів документ трактується як матеріальний

носій, що містить інформацію. На наш погляд, таке визначення є надто звуженим, оскільки обмежує форму документування лише матеріальними носіями, хоч зараз значна кількість економічної інформації фіксується, обробляється, зберігається, передається в електронному режимі.

Разом з тим, у світовій практиці, зокрема у стандартах Міжнародної організації зі стандартизації (ISO), вже враховані сучасні реалії документування. Так, у Міжнародному стандарті ISO 9000:2015 “Quality management systems – Fundamentals and vocabulary” “документ” трактується як інформація та носій, на якому вона міститься. Причому у примітках до даного визначення зазначено, що носієм такої інформації може бути папір, магнітна стрічка чи диск, електронний чи оптичний носій, фотографія чи майстер-зразок або їх комбінація. Прикладами таких документів у стандарті наведені первинні документи й звіти [5].

У бухгалтерській термінології більшого розповсюдження одержало словосполучення “первинний документ”. Досить часто проводиться отождоження термінів “документ” та “первинний документ”, однак участь першого в обліковому процесі є значно ширшою. Будь-яку інформацію, подану чи зафіксовану на відповідним чином оформлених документах, можна вважати бухгалтерською документацією. Проте початкова реєстрація фактів господарського життя здійснюється в первинних документах; процес групування, узагальнення інформації на рахунках має бути задокументованим в облікових регістрах, а узагальнена інформація, складена на підставі таких регістрів, відображається у звітності підприємства.

У нормативно-правовій базі України немає єдиного визначення терміна “первинний документ” (табл. 1).

У літературних джерелах також немає однозначного трактування дефініції “первинний документ”. У теорії і практиці спостерігаються різні підходи до визначення даного поняття (табл. 2).

Таблиця 1

Визначення поняття “первинний документ” у нормативно-правовій базі України

Джерело	Визначення поняття “первинний документ”
1	2
ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV (ст. 1)	Документ, який містить відомості про господарську операцію [6]
Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Мінфіну України від 24.05.1995 р. № 88 (п. 1.2)	Документ, створений у паперовій або в електронній формі, який містить відомості про господарські операції [7]
Положення про організацію бухгалтерського обліку, контролю під час здійснення операційної діяльності в банках України, затверджене постановою Правління НБУ 04.07.2018 р. № 75 (р. 1, п. 3)	Документ, який містить відомості про операцію [8]

Продовження табл. 1

1	2
Положення про здійснення банками фінансового моніторингу: затверджене постановою Правління Національного банку України від 19.05.2020 р. № 65 (розд. 1, п. 34)	Документ, який містить обов'язкові реквізити [найменування особи (юридична або фізична), найменування документа, дату і місце складання, зміст та обсяг операції, одиницю її вимірювання, підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу; найменування одержувача коштів, номер(и) рахунку(ів)], та є підставою для відображення фінансової операції в системі автоматизації банку [9]
Інструкція щодо здійснення фінансово-господарської діяльності відділеннями Національної служби посередництва і примирення в Автономній Республіці Крим та областях: затверджена наказом Національної служби посередництва і примирення від 28.03.2001 р. № 87 (п. 1. 3)	Документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення [10]
Порядок ведення податковими органами оперативного обліку податків, зборів, платежів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: затверджене наказом Мінфіну України від 12.01.2021 р. № 5 (розд. 1, п. 2)	Оброблений засобами інформаційно-комунікаційної системи ДПС та/або зареєстрований у податковому органі документ в електронній чи паперовій формі. [11]

Джерело: узагальнено автором

Таблиця 2

Визначення поняття “первинний документ” у вітчизняних та зарубіжних науково-практичних джерелах

№ з/п	Автор	Визначення поняття “первинний документ”
1	2	3
1.	Білуха М. Т.	Письмова фіксація достовірності виконання господарської операції, проведена у момент її здійснення, що має обов'язкові реквізити, встановлені нормативними актами, що надають йому юридичної сили; підписаний особами, які дали дозвіл на її виконання, та безпосередніми виконавцями [12, с. 108]
2.	Голячук Н. В.	Повне і достовірне письмове свідоцтво про здійснення господарської операції [4, с. 85]
3.	Грабова Н. М.	Документ, яким безпосередньо оформляють господарські операції, що є доказом того, що дані операції справді виконано, і обґрунтуванням дальших облікових записів [13, с. 185]
4.	Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Партин Г. О.	Документ, що містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення [14, с. 182]
5.	Легенчук С. Ф., Вольська К. О., Вакун О. В.	Свідчення (доказ) здійснення фактів господарського життя (дії або події, а не господарської операції), в результаті яких відбулися зміни у складі активу та пасиву балансу, що є передумовою відображення господарської операції [15, с. 13]
6.	Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Устенко О. А., Юрій С. І.	Документ, який складається в період проведення господарської операції і підтверджує факт її здійснення [16, с. 71]
7.	Палеха Ю. І.	Документ, який вперше містить певний інтелектуальний контент, відомості про певні дії, думки, середовище тощо [17, с. 46]
8.	Петерсен А., Брувер Дж. П. і Мейсон Р.	Правильно оформлений, зрозумілий та зручний документ, що є фактичним доказом підтвердження факту відповідних операцій та/або подій, що відбулися між зацікавленими сторонами та суб'єктом господарювання [18, с. 69]
9.	Савченко В. Я.	Документ, у якому відображається зміст відповідних господарських операцій [19, с. 104]
10.	Савицька Г. В.	Письмовий акт, який фіксує здійснені господарські операції відповідно до вимог нормативних актів [20, с. 121]

Джерело: узагальнено автором

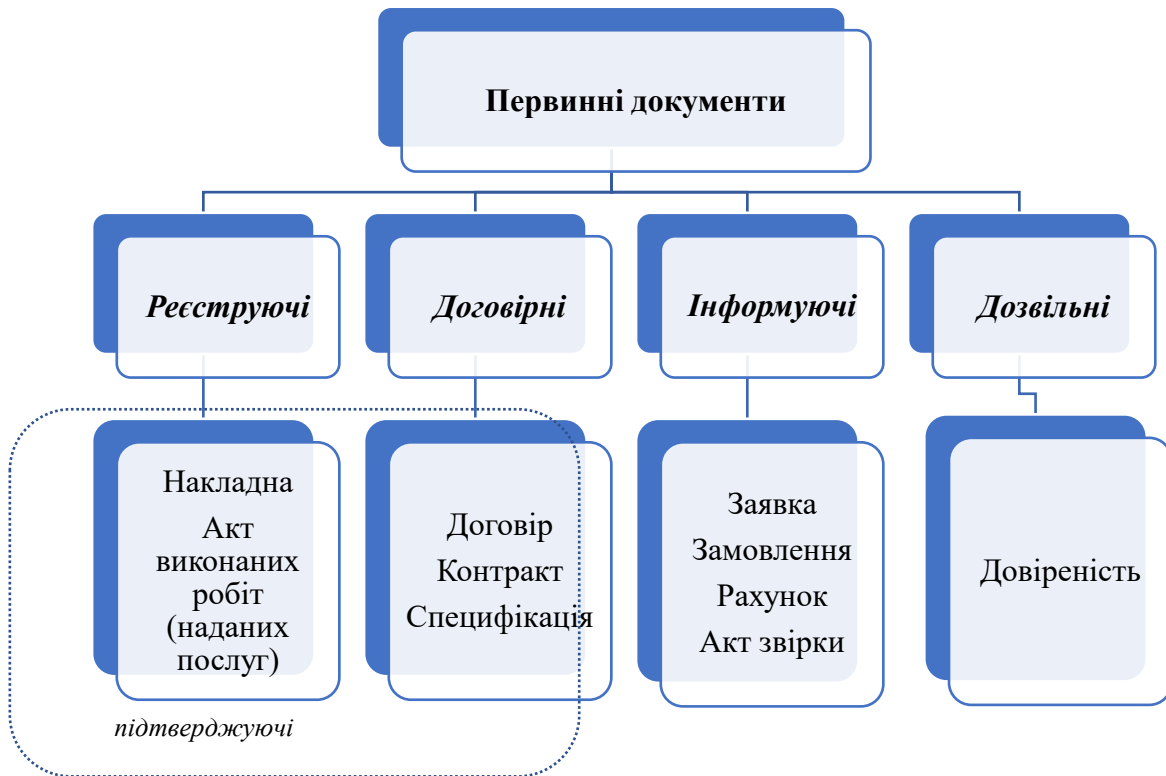


Рис. 1. Види первинних документів щодо підтвердження відносин із контрагентами та визнання витрат операційної діяльності

Джерело: авторська розробка

Аналіз теоретичних підходів, наведених у таблиці 2, дозволяє констатувати, що деякі автори (Білуха М. Т., Савицька Г. В.) звужують сутність “первинного документа” до матеріального носія, що фіксує здійснену господарську операцію, хоча, як ми вже зазначали, документи можуть оформлятися і зберігатися як у матеріальній (паперовій) формі, так і в електронній чи цифровій. Окрім того, у більшості літературних джерел під первинним документом розуміється документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує факт здійснення такої операції. Тобто здійснюється об’єднання “первинного” та “підтверджуючого” документів, що, на нашу думку, є неправомірним. Адже не всі первинні документи оформляються на господарські операції. Первинні документи як основне джерело даних бухгалтерського обліку не лише реєструють саму господарську операцію, але й фіксують договірні відносини (договір, контракт, специфікація), інформують про наміри чи стан розрахунків (заявка, замовлення, рахунок, акт звірки), або надають дозвіл (довіреність) на здійснення господарської операції (рис. 1). Лише перші два види документів можна віднести до підтверджуючих, у яких фіксується факт здійснення певної операції [21].

Отож, первинним (бухгалтерським) документом, на нашу думку, є документ, створений у паперовій (письмовій) або електронній (цифровій) формі, що містить відомості про наміри чи дозвіл на здійснення господарської операції або ж фіксує таку операцію. Водночас “підтверджуючим” первинним документом є документ, що містить усі обов’язкові

реквізити, фіксує господарську операцію та завіряється сторонами підтверджуючими реквізитами (особистим підписом, відбитком печатки (за необхідності), кваліфікованим електронним підписом тощо) для юридичного визнання такої операції.

Належна фіксація фактів господарського життя через первинні підтверджуючі документи є базовою умовою ефективного управління будь-яким видом діяльності: операційною, інвестиційною чи фінансовою. Проте особливо важливою вона є для операційної діяльності. Оскільки саме операційна діяльність займає лівову частку від усієї діяльності суб’єкта господарювання, відповідно, має значну кількість розрізнених господарських операцій, що повинні бути належним чином задокументовані та вчасно відображені у системі обліку суб’єкта господарювання. Окрім того, результати операційної діяльності, що розраховуються на підставі підтверджених документально доходів і витрат, є основним об’єктом для оподаткування та потребують особливої уваги. Зважаючи на таку важливість документування операційної діяльності, важливо зупинитися на проблемних аспектах, що потребують вирішення.

На практиці часто виникають певні труднощі щодо документального визнання (підтвердження) господарських фактів операційної діяльності, що досить часто пов’язано з відсутністю переліку обов’язкових підтверджуючих документів щодо різного роду операцій. Зокрема, у Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” означені лише обов’язкові реквізити документів (такі як назва документа, дата його складання, назва підприємства,

зміст і обсяг господарської операції, натуральні одиниці виміру господарської операції, відповідальні особи, особистий підпис), проте відсутня їх чітка регламентація, що значно ускладнює порядок їх визнання. Наприклад, основним документом операційної діяльності, що використовується для відображення передачі певним контрагентам (покупцям, замовникам) товарно-матеріальних цінностей, є документ “накладна”. Проте ні назва, ні форма, ні функції даного документа не передбачені жодним регулюючим актом. Приміром, при зазначенні назви документа (що є обов’язковим реквізитом) використовуються терміни “накладна”, “видаткова накладна”, “товарна накладна”, “прибуткова накладна”, хоча їх форма зазвичай однакова. Відсутня чітка регламентація й щодо призначення вищезгаданого документа. Так, інколи документом “накладна” оформляється надання послуг, які фактично неможливо фізично передати, й для їх фіксації у чинній практиці застосовується акт приймання-передачі виконаних робіт, наданих послуг.

Такі недоречності за відсутності повноцінного регулювання виникають і з іншими документами. Наприклад, досить часто для підтвердження факту виконання робіт, надання послуг у бухгалтерському обліку використовується документ “рахунок”, що за українським законодавством не є підтверджуючим документом, а лише служить для повідомлення покупця чи замовника про суму коштів, яку необхідно оплатити за певні товари, роботи, послуги за зазначеними реквізитами. Це стосується й такого документа, як рахунок-фактура, що досить часто ототожнюють із документом “накладна”. Так, приміром, Бондарчук Н. В., Бушна Ю. А. стверджують, що рахунок-фактура – це документ, який видається покупцеві продавцем і підтверджує фактичне відвантаження товарів та їх ціну [2]. На нашу думку, нині цей документ не може свідчити про передачу права власності на певні товари, роботи, послуги, оскільки за своєю сутністю відповідає документу “рахунок”, однак, судячи з його назви, виписується за фактом виконання такої операції. Такої ж думки дотримуються Романова О. В., Рєпіна С. О., які зазначають, що рахунок-фактура застосовується для проведення грошових розрахунків покупця з продавцем товарів або виконавцем робіт [22].

Неоднозначність у визнанні призначення вищезгаданих документів є й у нормативних і регулюючих актах. Так, відповідно до листа Департаменту податкової, митної політики, доходів, адміністрування платежів і методології бухгалтерського обліку Мінфіну України від 30.05.2011 р. № 31-08410-07-27/13794, такі документи, як рахунок та рахунок-фактура, за своїм призначенням не відповідають ознакам первинних документів, оскільки ними не реєструється господарська операція або дозвіл на проведення такої господарської операції [23]. Разом з тим, у листі № 31-11410-06-5/4339 від 16.02.2017 р. Міністерством фінансів України була висловлена позиція щодо спрощення документообороту суб’єктів господарювання шляхом зменшення вимог до первинних документів, відповідно до якої оформлений належним чином рахунок-фактура (або ж інвойс)

може служити підставою для відображення в обліку господарської операції з постачання товарів, робіт (послуг) без необхідності складання акту приймання-передачі виконаних робіт, наданих послуг при його оплаті, що підтверджується відповідними документами [24]. Водночас у індивідуальній податковій консультації Державної фіскальної служби України № 2608/О/99-99-13-01-02-14/ПК від 14.11.2017 р. подається роз’яснення, відповідно до якого рахунок-фактура за своїм призначенням має лише інформаційний характер і не має ознак первинного документа (оскільки ним не підтверджується яка-небудь господарська операція чи дозвіл на проведення такої операції) [25]. Тобто рахунок-фактура служить лише розрахунково-платіжним документом, що передбачає виставлення певних сум до оплати покупцям за фактично поставлені товари чи фактично надані послуги. За цим же ж роз’ясненням факт отримання товарів (робіт, послуг) повинен бути підтверджений одержаною видатковою накладною постачальника або ж актом приймання-передачі виконаних робіт (послуг).

У проєкті Закону України “Про використання рахунків-фактур в операціях з виконання робіт (надання послуг)” від 13.10.2022 № 8125 зазначено, що рахунок-фактура визнається документом, яким виконавець робіт (надавач послуг) інформує замовника про фактичне виконання робіт (надання послуг) у повному або частковому обсязі відповідно до умов договору та пропонує оплатити виконані роботи (надані послуги) або здійснити передоплату у визначеному договором обсязі [26]. Причому прийняття (акцептування) рахунку-фактури може здійснюватися шляхом його оплати, підписання з накладенням (у разі використання) відбитку печатки (кваліфікованого електронного підпису) або застосування принципу “мовчазної згоди” (відсутності заперечень щодо обсягу та якості виконаних робіт (наданих послуг) протягом спеціально обумовленого договором періоду) тощо. Таким чином відмова замовника від прийняття (акцептування) рахунку-фактури не позбавляє його зобов’язань щодо оплати замовлень, що порушує принцип юридичного визнання операції.

Тому такі роз’яснення, на нашу думку, не можна визнати коректними. Насамперед відповідно до ст. 1 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. первинним є документ, що містить відомості про господарську операцію, які можуть бути, крім підтверджуючих, ще й лише інформаційними [6]. Рахунок і рахунок-фактура є первинними документами, що мають суто інформативний характер і фіксують лише намір на здійснення господарської операції. Рахунок чи рахунок-фактура є первинними документами, проте не є документами, які підтверджують здійснення господарської операції, тобто не є підтверджуючими. А підтверджуючими для операцій із отримання товарів, робіт, послуг могли б бути такі документи, як накладна або акт приймання-передачі виконаних робіт, наданих послуг.

Зважаючи на це, необхідно систематизувати порядок документування й здійснити уніфікацію документів, що мають використовуватися для реєстрації фактів господарського життя операційної діяльності. Як зазначають Жиглей І. В., Лайчук С. М., систематизація та раціоналізація документування здійснюється через забезпечення скорочення кількості документів, які виписуються й обробляються, та уникнення складання документів, що не мають корисної для управління інформації [27].

На нашу думку, раціоналізація та систематизація документів має проводитися в таких напрямках:

- перегляд змісту діючих форм первинних документів для виключення документів, що не мають ніякого змістового наповнення;

- скорочення форм первинних документів через їх об'єднання для уникнення дублювання інформації;

- уточнення реквізитів документів, а саме: вилучення чи додавання нових, що враховують нові технологічні можливості та системи обліку.

У таких умовах необхідним є створення ефективно діючої системи стандартизації документації, що сприятиме скороченню терміну документообігу, зниженню трудомісткості процесів обробки документів і сприятиме підвищенню їх якості. Це можливо через локальну і комплексну уніфікацію документів. Локальна уніфікація полягає у розробці, апробації й використанні окремих уніфікованих форм конкретних документів у межах одного підприємства (в тому числі торговельного) або структурного підрозділу. Комплексна уніфікація має відбуватися у декількох напрямках: галузева, що передбачає закріплення специфічних особливостей документування в конкретній галузі (наприклад, торгівлі), з затвердженням міністерствами (відомствами) збірників уніфікованих форм документів; державна, відповідно до якої уніфіковані форми документів набувають статусу загальнодержавних та фіксуються державним класифікатором документації; міжнародна із закріпленням міжнародного досвіду у сфері уніфікації документів у міжнародних стандартах.

Разом з тим, уніфікація через затвердження типових форм документів є не зовсім зручною, адже часто до стандартної форми документів суб'єкти господарювання хочуть додати якісь додаткові дані (реквізити), необхідні безпосередньо їм. Більш прогресивною є уніфікація первинних документів за реквізитами із затвердженням переліку форм для оформлення того чи іншого виду операції. Зокрема, для первинних документів із відображення надходження товарно-матеріальних цінностей слід передбачити один набір обов'язкових реквізитів, а для документів, пов'язаних із грошовими розрахунками, – дещо інший. Така уніфікація дозволить скоротити витрати на обмін (у т.ч. електронний) документами з типовими реквізитами і, відповідно, легко здійснювати узагальнення інформаційних показників як у відокремлених підрозділах суб'єктів господарювання, так і в загальній системі обліку суб'єктів господарювання, а також у системі економіки держави загалом.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Якісне документальне оформлення фактів господарського життя виступає

фундаментом ефективного менеджменту щодо операційної, інвестиційної та фінансової сфери підприємства. Найбільшого значення цей процес набуває саме в межах операційної діяльності, адже специфіка цієї діяльності полягає у генеруванні великої кількості різнорідних операцій, які потребують чіткої фіксації та оперативного відображення в інформаційній системі. Саме тому первинний документ як основний носій інформації набуває стратегічної ваги.

З огляду на важливість документа для фіксації даних, а також зважаючи на новітні тенденції розвитку систем документування операційних та загальногосподарських процесів, виникає потреба у перегляді базового поняття “первинний документ”. Це вимагає диференціації понятійного апарату та виокремлення “підтверджуючого документа” окремою класифікаційною категорією. Первинним документом є документ, створений у паперовій (письмовій) або електронній (цифровій) формі, що містить відомості про наміри чи дозвіл на здійснення господарської операції або ж фіксує таку операцію. Водночас “підтверджуючим” первинним документом є документ, що містить усі обов'язкові реквізити, фіксує господарську операцію та завіряється сторонами (особистим підписом, відбитком печатки (за необхідності), кваліфікованим електронним підписом тощо) для юридичного визнання такої операції.

Загалом доцільно внести певні корективи у практику використання операційних документів. Зокрема, необхідно систематизувати порядок документування й здійснити уніфікацію документів, що будуть оформлятися при реєстрації фактів господарського життя операційної діяльності. Таку систематизацію та раціоналізацію слід здійснювати через забезпечення скорочення кількості документів із затвердженням переліку форм для оформлення того чи іншого виду операції, а також уніфікацію первинних документів за реквізитами.

ЛІТЕРАТУРА

1. Тігова Т. М. Аналіз фінансової звітності : навч. посібник. К. : Центр учбової літератури, 2013. 268 с.
2. Бондарчук Н. В., Бушна Ю. А. Документальне оформлення розрахунків з покупцями та замовниками. *Молодий вчений*. 2017. № 9. С. 485-488.
3. Садовська І. Б. Документування як основна складова інформаційних ресурсів в управлінському обліку. *Економічний форум*. 2011. № 2. URL: http://www.nbu.gov.ua/Portal/soc_gum/ekfor/2011_2/68.pdf.
4. Голячук Н. В. Інформаційні системи і технології в обліку і аудиті : навчальний посібник. Луцьк : ПБВ ЛНТУ, 2012. 240 с.
5. ISO 9000:2015(en) Quality management systems — Fundamentals and vocabulary. URL: <https://www.iso.org/obp/ui#iso:std:iso:9000:ed-4:v1:en>.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р.

№ 996-XIV. *Верховна Рада України. Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

7. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. *Верховна Рада України. Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.

8. Положення про організацію бухгалтерського обліку, бухгалтерського контролю під час здійснення операційної діяльності в банках України: затверджене постановою Правління Національного банку України від 04.07.2018 р. № 75. *Верховна Рада України. Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0075500-18#Text>.

9. Положення про здійснення банками фінансового моніторингу: затверджене постановою Правління Національного банку України від 19.05.2020 р. № 65. *Верховна Рада України. Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0065500-20#Text>.

10. Інструкція щодо здійснення фінансово-господарської діяльності відділеннями Національної служби посередництва і примирення в Автономній Республіці Крим та областях: затверджена наказом Національної служби посередництва і примирення від 28.03.2001 р. № 87. *Верховна Рада України. Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0087299-01#Text>.

11. Порядок ведення податковими органами оперативного обліку податків, зборів, платежів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: затверджений наказом Міністерства фінансів України від 12.01.2021 р. № 5. *Верховна Рада України. Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0321-21#Text>.

12. Білуха М. Т. Судово-бухгалтерська експертиза : підручник. К. : Видавнича компанія "Воля", 2004. 656 с.

13. Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку. 4-е вид., перероб. і доп. К. : Вища школа. Головне в-во, 1986. 309 с.

14. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Партин Г. О. Облік і аудит : термінологічний словник. Львів : "Центр Європи", 2002. 671 с.

15. Легенчук С. Ф., Вольська К. О., Вакун О. В. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід : монографія. Івано-Франківськ : Видавець Кушнір Г. К., 2016. 228 с.

16. Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Устенко О. А., Юрій С. І. Економічний енциклопедичний словник / за ред. С.В. Мочерного. У 2 томах. Львів : Світ, 2006. Т. 2. 568 с.

17. Палеха Ю. І. Загальна класифікація документа: пропозиції щодо вдосконалення. *Бібліотекознавство. Документознавство. Інформологія*. 2022. № 3. С. 37-49. DOI: 10.32461/2409-9805.3.2022.266967.

18. Petersen A., Bruwer J. P. and Mason R. Source Document Usage and the Financial Sustainability

of South African Small, Medium and Micro Retailers. *Expert Journal of Business and Management*. 2020, 8(1), pp. 110-119.

19. Савченко В. Я. Аудит : навч. посібник. 2-ге вид., без змін. К. : КНЕУ, 2009. 324 с.

20. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посібник. 3-тє вид., випр. і доп. К. : Знання, 2007. 668 с.

21. Назарова І. Я. Модернізація електронних обліково-інформаційних систем в корпоративних об'єднаннях : дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Тернопіль, 2024. 578 с.

22. Романова О. В., Рєпіна С. О. Первинний облік витрат діяльності підприємств. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2021. № 5, Т. 1. С. 87-91.

23. Лист Департаменту податкової, митної політики, доходів, адміністрування платежів і методології бухгалтерського обліку Мінфіну України від 30.05.2011 р. № 31-08410-07-27/13794. *Zakononline*. URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/120739___120739?from=31-08410-07-27%2F13794.

24. Щодо особливостей застосування первинних документів: лист Міністерства фінансів України від 16.02.2017 р. № 31-11410-06-5/4339. *Газета "Все про бухгалтерський облік"*. URL: <http://document.vobu.ua/doc/12447>.

25. Державна фіскальна служба України. Індивідуальна податкова консультація від 29.05.2019 № 2449/6/99-99-14-05-01-15/ІПК. «*Дебет-Кредит*». URL: https://docs.dtkr.ua/doc/1222.6122.0?_ga=2.156493755.180554132.1684750951-1524178008.1674594037.

26. Про використання рахунків-фактур в операціях з виконання робіт (надання послуг): проект Закону України від 13.10.2022 № 8125. *LIGA360*. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/LI08233A?an=2>.

27. Жиглей І. В., Лайчук С. М. Раціоналізація документообігу під час організації бухгалтерського обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2020. Вип. 1 (45). С. 17-23.

REFERENCES

1. Tihova, T. M. (2013), *Analiz finansovoi zvitnosti : navch. posibnyk*, Tsentri uchbovoi literatury, K., 268 s.

2. Bondarchuk, N. V. and Bushna, Yu. A. (2017), *Dokumentalne oformlennia rozrakhunkiv z pokuptsiamy ta zamovnykamy*, *Molodyi vchenyi*, № 9, s. 485-488.

3. Sadovska, I. B. (2011), *Dokumentuvannia yak osnovna skladova informatsiinykh resursiv v upravlinskomu obliku*, *Ekonomichni forum*, № 2, available at: http://www.nbu.gov.ua/Portal/soc_gum/ekfor/2011_2/68.pdf.

4. Holiachuk, N. V. (2012), *Informatsiini systemy i tekhnologii v obliku i audyti : navchalnyi posibnyk*, RVV LNTU, Lutsk, 240 s.

5. ISO 9000:2015(en) Quality management systems — Fundamentals and vocabulary, available at: <https://www.iso.org/obp/ui#iso:std:iso:9000:ed-4:v1:en>.
6. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996-XIV. *Verkhovna Rada Ukrainy. Zakonodavstvo Ukrainy*, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
7. Polozhennia pro dokumentalne zabezpechennia zapysiv u bukhhalterskomu obliku: zatverdhenie nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.05.1995 r. № 88. *Verkhovna Rada Ukrainy. Zakonodavstvo Ukrainy*, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.
8. Polozhennia pro orhanizatsiyu bukhhalterskoho obliku, bukhhalterskoho kontroliu pid chas zdiisnennia operatsiinoi diialnosti v bankakh Ukrainy: zatverdhenie postanovoju Pravlinnia Natsionalnogo banku Ukrainy vid 04.07.2018 r. № 75. *Verkhovna Rada Ukrainy. Zakonodavstvo Ukrainy*, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0075500-18#Text>.
9. Polozhennia pro zdiisnennia bankamy finansovoho monitorynhu: zatverdhenie postanovoju Pravlinnia Natsionalnogo banku Ukrainy vid 19.05.2020 r. № 65. *Verkhovna Rada Ukrainy. Zakonodavstvo Ukrainy*, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0065500-20#Text>.
10. Instruksii shchodo zdiisnennia finansovohospodarskoi diialnosti viddilenniamy Natsionalnoi sluzhby poserednytstva i prymyrennia v Avtonomnii Respubliki Krym ta oblastiakh: zatverdzhena nakazom Natsionalnoi sluzhby poserednytstva i prymyrennia vid 28.03.2001 r. № 87. *Verkhovna Rada Ukrainy. Zakonodavstvo Ukrainy*, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0087299-01#Text>.
11. Poriadok vedennia podatkovymi orhanamy operatyvnoho obliku podatkov, zboriv, platezhiv ta yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia: zatverdzhenyi nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 12.01.2021 r. № 5. *Verkhovna Rada Ukrainy. Zakonodavstvo Ukrainy*, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0321-21#Text>.
12. Bilukha, M. T. (2004), Sudovo-bukhhalterska ekspertyza : pidruchnyk, Vydavnycha kompaniia "Voliia", K., 656 s.
13. Hrabova, N. M. (1986), Teoriia bukhhalterskoho obliku. 4-e vyd., pererob. i dop., Vyscha shkola. Holovne v-vo, K., 309 s.
14. Zahorodnii, A. H., Vozniuk, H. L. and Partyn, H. O. (2002), Oblik i audyt : terminolohichnyi slovnyk, "Tsentr Yevropy", Lviv, 671 s.
15. Lehenchuk, S. F., Volska, K. O. and Vakun, O. V. (2016), Dokumentuvannia v bukhhalterskomu obliku: protsesnyi pidkhid : monohrafiia, Vydavets Kushnir H. K., Ivano-Frankivsk, 228 s.
16. Mochernyi, S. V., Larina, Ya. S., Ustenko, O. A. and Yurii, S. I. (2006), Ekonomichnyi entsyklopedychnyi slovnyk / za red. S.V. Mochernoho. U 2 tomakh, Svit, Lviv, T. 2., 568 s.
17. Palekha, Yu. I. (2022), Zahalna klasyfikatsiia dokumenta: propozytsii shchodo vdoskonalennia, *Bibliotekoznavstvo. Dokumentoznavstvo. Informolohiia*, № 3, s. 37-49. DOI: 10.32461/2409-9805.3.2022.266967.
18. Petersen A., Bruwer, J. P. and Mason R. (2020), Source Document Usage and the Financial Sustainability of South African Small, Medium and Micro Retailers, *Expert Journal of Business and Management*, 8(1), pp. 110-119.
19. Savchenko, V. Ya. (2009), Audyt : navch. posibnyk. 2-he vyd., bez zmin., KNEU, K., 324 s.
20. Savytska, H. V. (2007), Ekonomichnyi analiz diialnosti pidprijemstva : navch. posibnyk. 3-tie vyd., vypr. i dop., Znannia, K., 668 s.
21. Nazarova, I. Ya. (2024), Modernizatsiia elektronnykh oblikovo-informatsiinykh system v korporatyvnykh obiednanniakh : dys. ... d-ra ekon. nauk: 08.00.09, Ternopil, 578 s.
22. Romanova, O. V. and Riepina, S. O. (2021), Pervynnyi oblik vytrat diialnosti pidprijemstv, *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnogo universytetu*, № 5, T. 1, s. 87-91.
23. Lyst Departamentu podatkovoi, mytnoi polityky, dokhodiv, administruvannia platezhiv i metodolohii bukhhalterskoho obliku Minfinu Ukrainy vid 30.05.2011 r. № 31-08410-07-27/13794. *Zakononline*, available at: https://zakononline.com.ua/documents/show/120739___120739?from=31-08410-07-27%2F13794.
24. Shchodo osoblyvostei zastosuvannia pervynnykh dokumentiv: lyst Ministerstva finansiv Ukrainy vid 16.02.2017 r. № 31-11410-06-5/4339. *Hazeta "Vse pro bukhhalterskyi oblik"*, available at: <http://document.vobu.ua/doc/12447>.
25. Derzhavna fiskalna sluzhba Ukrainy. Indyvidualna podatкова konsultatsiia vid 29.05.2019 № 2449/6/99-99-14-05-01-15/IPK. «Debet-Kredyt», available at: https://docs.dtki.ua/doc/1222.6122.0?_ga=2.156493755.180554132.1684750951-1524178008.1674594037.
26. Pro vykorystannia rakhunkiv-faktur v operatsiakh z vykonannia robot (nadannia posluh): proekt Zakonu Ukrainy vid 13.10.2022 № 8125. *LIGA360*, available at: <https://ips.ligazakon.net/document/JI08233A?an=2>.
27. Zhyhlei, I. V. and Laichuk, S. M. (2020), Ratsionalizatsiia dokumentoobihu pid chas orhanizatsii bukhhalterskoho obliku, *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, vyp. 1 (45), s. 17-23.

Стаття надійшла: 03.03.2026

Стаття прийнята: 07.04.2026

Стаття опублікована: 19.05.2026