

УДК 33:94(4/9):378(091):657.1
JEL M41; A20; B15

ДОСВІД ПІДГОТОВКИ БУХГАЛТЕРІВ В СИСТЕМІ КООПЕРАТИВНОЇ ОСВІТИ НА ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИХ ЗЕМЛЯХ (ДРУГА ПОЛОВИНА ХІХ – ПЕРША ПОЛОВИНА ХХ СТ.)

Олеся Лемішовська

Національний університет «Львівська політехніка»,
79013, м. Львів, вул. Степана Бандери, 12,
e-mail: olesia.s.lemishovska@lpnu.ua; ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5695-0924>

***Анотація.** Наведено і узагальнено принципові засади формулювання рахівничої системи для української кооперації та їх набуття у процесах підготовки кадрів для бухгалтерської сфери у другій половині ХІХ – першій половині ХХ ст. Мета статті полягає у розкритті суспільно-соціальних аспектів у навчальних програмах підготовки бухгалтерських і ревізійних працівників в системі кооперативної освіти. В основу дослідницького пізнання покладено діалектичне розуміння історичних процесів, зокрема інституційний вплив на змістові параметри вивчення бухгалтерії в системі кооперативного шкільництва. При проведенні дослідження використано загальнонаукові підходи та історико-логічний й історико-генетичний методи, які в сукупності склали методологію дослідження. Основними результатами є формулювання висновків про виражений характер суспільно орієнтованих засад при вивченні змісту і функціональної спрямованості бухгалтерської сфери, яких дотримувались в системі кооперативного навчання в минулому. Аргументовано доцільність набуття знань такого характеру знань в сучасних процесах бухгалтерської освіти для їх практичного застосування при формулюванні обліково-звітних систем для інформаційного забезпечення управління підприємством при реалізації концепції сталого розвитку.*

Ключові слова: західноукраїнська кооперативна система, бухгалтерський облік, звітність, кооперативна освіта, підготовка бухгалтерів.

Постановка проблеми. На теперішній час в українському суспільстві, а також значною мірою у світовому просторі досить значного зацікавлення набули різні аспекти минулого української історії. До них об'єктивно також слід віднести змістові параметри знань з бухгалтерської сфери, які були сформульовані в досліджуваній період у системі кооперативного навчання на західноукраїнській території. В історіографії вважається, що тогочасна система навчальних закладів і студійних форм кооперативного шкільництва, організованого українськими господарськими та культурно-просвітницькими товариствами, «була не просто осередками надання

освітніх послуг з економічної грамотності, але й культурно-просвітницькими ареалами об'єднання української громадськості» [1].

У сучасній практиці формування інформації про суспільні і соціальні компонентні складові в діяльності підприємств та їх публічне представлення є «проблемним питанням, яке потребує вирішення на рівні облікової науки і стосується окреслення перспективи розвитку методології обліку соціального капіталу» [2, с. 131]. У подібних випадках часто доцільним стає звернення до теоретичних розробок чи практики минулого. У такому разі аргументується, що оцінити систему отримуваних в навчальному процесі теоретичних знань і навиків з бухгалтерської справи дають «підручники і посібники, на основі яких можна найповніше з'ясувати стан обліково-аналітичних наук на конкретний часовий лаг» [3, с. 34].

Бухгалтерська теорія і практика у тогочасних навчальних посібниках для підготовки профільних працівників розглядалися з точки зору функціонування загальної системи української кооперації: «бухгалтерія піклується про недоторканість приватного капіталу, що знаходиться на різних індивідуальних підприємствах, опікується всією соціальною власністю, дотримується раціональної економіки та соціального споживання» [4, с. 15]. Змістова і функціональна орієнтація загальної кооперативної системи контролю спрямовувалася на «виявлення відхилень від дотримання кооперативних принципів, що дає можливість зберегти в чистоті соціально-економічну природу кооперації загалом, а тому його процеси не обмежуються лише перевіркою законності та правильності операцій» [5]. Пропоноване дослідження спрямовується на виявлення тих компонентів бухгалтерської системи української кооперації, які можуть певним чином вплинути на розширення параметрів сучасної бухгалтерської освіти, спрямованих на набуття знань щодо відображення в бухгалтерській системі і публічній звітності соціального капіталу та соціальної діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В історіографії достатньо широко наведено різновекторні результати досліджень організації навчальних і студійних форм підготовки кадрів для української кооперації, в. т. ч. і працівників для бухгалтерської та ревізійної діяльності. Разом з тим, як відзначає Г. Шайнер, проведені розвідки не можуть бути кваліфіковані «цілісним науковим дослідженням генезису комерційної освіти західноукраїнських земель другої половини ХІХ – першої третини ХХ ст.» [6, с. 3]. Такий висновок в основному впливає з того, що більшість досліджень розкривають лише описову частину організації кооперативного шкільництва з вкрай обмеженим аналізом змістових компонентів того чи того напрямку профільної підготовки. У цьому контексті М. Пагута обґрунтовує потребу «простежити цінність професійної освіти в означеному періоді не лише шляхом аналізу зростання мережі окремих закладів, а більшу увагу приділити її змісту» [7, с. 20].

З точки зору доцільності проведення такого типу ретроспективного аналізу в деяких наукових працях, наприклад в монографії за ред. О. Ковалюка і В. Швеця, відзначається, що «дослідження й узагальнення історичних фактів про викладання бухгалтерського обліку та споріднених дисциплін є важливою базою для сучасної структуризації розвитку обліково-аналітичних наук в Україні [8, с. 10]. У працях науковців щодо

розвитку бухгалтерської сфери аргументується важливість урахування впливу різного типу інституційних чинників та формулюванні більш чітких методологічних засад соціально орієнтованої концепції обліку і звітності, доцільності їх використання у сучасних процесах підготовки бухгалтерських кадрів.

У дослідженнях еволюції обліку виокремлюється значимість тих розвідок, які розкривають специфіку бухгалтерських систем з крайовими особливостями (локально-етнічні варіації). З такої точки зору М. Шигун звертає увагу на те, що «формування нових облікових парадигм відбувається не лише відповідно до логічних критеріїв суворої наукової теорії, але й обумовлене впливом інституційного середовища з урахуванням соціально-психологічних, етичних правил та філософських міркувань певної суспільної формації» [9, с. 134]. При цьому С. Легенчук робить висновок і про необхідність як для української історії, так і сучасної практики «виявити унікальні риси та історично сформовані традиції, визначити ціннісні аспекти побудови тієї чи іншої бухгалтерської субкультури» [10, с. 5].

Постановка завдання. Мета статті полягає у встановленні впливу соціально-економічних умов та інституційного впливу на змістові параметри бухгалтерської сфери знань в системі кооперативної освіти та формулюванні пропозицій про доцільність впровадження у сучасний навчальний процес тих компонентів, які в бухгалтерській системі забезпечують інформацію про соціально-суспільні складові діяльності підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Функціонування української кооперації на території Східної Галичини у досліджуваній нами період характеризують «своєрідною моделлю соціокультурних умов, що виникли в суспільстві» [11, с. 29]. Такого типу модель отримувала відповідний вираз і при побудові кооперативної системи рахівництва і звітного оприлюднення інформації про діяльність кооперативних утворень.

Законом Австро-Угорської імперії етно-національним ревізійним союзам було делеговано державні повноваження провадити координаційну роботу в межах союзної кооперації, впроваджувати відповідну для таких цілей систему рахівництва та здійснювати контрольно-ревізійний нагляд за її станом на підпорядкованих господарських одиницях [12; 13]. Ревізійним Союзом Українських Кооператив (РСУК) були сформульовані засадні принципи побудови адаптивної для цілей управління об'єднаним кооперативним рухом бухгалтерської системи. Практика рахівництва й принципи формування бухгалтерської звітності відповідно впливали на кваліфікаційні параметри підготовки бухгалтерських кадрів.

РСУК та освітніми товариствами «Просвіта» і «Рідна школа» надавалась організаційно-методична допомога у практичному впровадженні бухгалтерського обліку на союзних кооперативних утвореннях, організовувалась система кооперативного шкільництва, в т. ч. студійного чи курсового «вишколу (дошколу)» бухгалтерів (книговодів) і членів наглядових рад [12; 14]. Організація і підтримка функціонування закладів професійного шкільництва також забезпечувалася українськими господарськими галузевими об'єднаннями, що входили до складу РСУК у формі профільних за видом

діяльності крайових централей («Центросоюз», – «Сільський господар», «Маслосоюз», «Центробанк», «Народна Торгівля»).

Силами РСУК за сприяння господарських і просвітницьких організацій готувалися «підручники з бухгалтерського обліку, які виступали в якості організаційно-методичного забезпечення кооперативних спілок, а також служили контрольними параметрами при проведенні ревізії» [3]. Наведено найбільш використовувані на практиці та в системі кооперативної освіти (шкільництва) посібники і підручники: Практичний підручник для товариств задаткових (Т. Кормош), Підручник для спілок ощадності і позичкової системи Ф. Райфайзена (Ф. Стефчик), Підручник до ведення книг в кооперативних, господарсько-торгівельних і споживчих спілках (С. Герасимович), Підручник торговельно-кооперативного книговодства (І. Стернюк), Підручник для кас Стефчика (Л. Тварецький), Порадник у книговодстві кредитових кооперативів (М. Павлюк), Упрощене книговодство і податки: Практичний підручник для купців, ремісників, промисловців, осіб вільного звання і домовласників та для фахових шкіл (В. Нестерович), Спілки для ощадності і позичок (система Райфайзена) (М. Новаківський), Кооперативна ревізія (Б. Мартос).

Виходячи з тематичного напрямку нашого дослідження необхідно також розглянути і процеси вивчення дисциплін бухгалтерської сфери в українських еміграційних (діаспорних) навчально-наукових закладах. Саме на основі добре налагодженого двостороннього зв'язку з навчальними закладами в діаспорі українські інституційні утворення Східної Галичини (ревізійні союзи і культурно-просвітні заклади) у досліджуваний період сформували достатньо добротну систему торговельно-кооперативного шкільництва і вибудували ефективні й раціональні форми студійного (курсowego) вишколу бухгалтерів. Використання посібників і підручників з бухгалтерського обліку і ревізії діаспорних навчальних закладів в системі кооперативного навчання безперечно підвищувало якісний рівень підготовки профільних кадрів. До найбільш використовуваних в системі кооперативної освіти навчальних посібників слід віднести наступні: Рахівництво кооперативних товариств, Рахівництво кредитових товариств: форми рахівничих книг Ощадно – Позикового Товариства, збірник задач для вправ по рахівництву кредитів кооперативів, Банкова справа: бланки по операціях, рахівництву та діловодству (І. Івасюк), Книговодство: курс лекцій з бухгалтерії, читаних у Празькій кооперативній школі (Р. Димінський), Основи рахункознавства (Я. Моралевич), Банкова справа: бланки по операціях, рахівництву та діловодству, Торговельне рахівництво (К. Безкровний), Курс бухгалтерії (В. Горбачевський).

На змістовому викладі матеріалів наведених вище посібників і підручників в навчальних процесах формувалася система фахової компетенції майбутніх працівників з бухгалтерської сфери і зайнятих в процесах ревізійної діяльності в системі української кооперації, а також надавалися знання з бухгалтерії працівникам різного профілю кооперативної діяльності (Коберський К. Пляни і Програми кооперативних курсів. – Львів: Накладом Ревізійного Союзу Українських кооперативів. – 1930. – 16 с.).

Подібно як в сучасних принципах корпоративного управління, у цей період також важливого значення надавалось організаційній та управлінській культурі і

соціально орієнтованим принципам ведення господарсько-економічної діяльності. В економіках «вільного типу» ці критерії виступають підставою для формування суспільно-соціальних та економічних об'єднувальних процесів. Із суто «класичних» засад економіки й управління процеси формування соціального капіталу відбуваються в рамках професійних об'єднань, галузевих асоціацій чи спілок.

В сучасних аналітичних оглядах домінує твердження, що використання підприємствами соціальних і суспільних критеріїв у своїй діяльності демонструє ефективний спосіб модернізації економіки, виступаючи ефективним засобом стимулювання самодіяльності територіальних громад чи об'єднань місцевого самоврядування. У тематичних дослідженнях прикладом розвитку соціального капіталу часто наводять характер діяльності суб'єктів господарювання скандинавських країн. Специфіка їх діяльності полягає в поєднанні (компромісі, паритеті) мотивації до комерційного успіху (прибутковості) та реалізації програм доступу громадян до різних суспільних і соціальних можливостей. Це забезпечується своєрідною корпоративною культурою, що базується на цінностях підприємства, які не мають прямого відношення до його фінансово-економічного благополуччя.

Соціально-суспільний базис («свій до свого по своє») був закладений в побудову досліджуваної нами тогочасної бухгалтерії і оприлюдненої бухгалтерської звітності в межах української кооперативної системи. Найбільш очевидно такі компоненти можна розкрити на основі базових принципів проведення тогочасних ревізій стосовно бухгалтерського відображення і наведення у звітності фінансово-господарських операцій: «важлива особливість кооперативної ревізії полягає в захисті інтересів кооперативного руху загалом, що надає їй особливого змісту та ставить перед нею своєрідні завдання». Тому в посібниках для підготовки працівників для забезпечення внутрішньо контрольних функцій (членів наглядових рад) і зовнішніх комплексних ревізій виділено такі напрямки: «ревізія розподілу зиску; культурно-просвітницької діяльності; взаємовідносин з іншими кооперативами; відношення до кооперативу його учасників» [5].

У вступних темах тогочасних посібників і підручників з бухгалтерського обліку, які використовувалися для підготовки працівників для рахівничої діяльності, широко наводилися засади економічної поведінки та окремо вивчалися навчальні предмети такого профілю. Наприклад дисципліни «Господарська історія і устрій» та «Наука про народне господарство» були обов'язковими в програмах 4-х літньої купецької гімназії, а навчальний предмет «Економія» в однорічному торговельному курсі при купецькій гімназії «Рідної школи». Знання за цим профілем забезпечувалися при викладі теми «Суспільна організація господарств: підприємства державні, само ведені і кооперативні» на кооперативних курсах вишколу книговодів (рахівників).

В історіографічних та архівних джерелах [1; 3; 6; 12; 13] наведено чисельні факти з констатованої в актах ревізій інформації про об'єкти і процеси, яка вказує на загальний і специфічний підхід до організації загально кооперативних і внутрішніх контрольних перевірок і ревізій. Традиційно вони починалися із порівняльної перевірки фінансових звітів та записами операцій в бухгалтерських книгах. Так наприклад, в акті ревізії

товариства «Земля», проведеної у травні 1923 р., наведено висновок: «перевірено закриття рахунків та фінансовий баланс шляхом їх звірення з бухгалтерськими книгами ... констатується повна відповідність даних». В архівних джерелах зберігається витяг зі «Звіту ревізії хвального стоваришення», проведеної у листопаді 1907 р.: «ведення книг ділових у «Товаристві кредитово-господарському» є правильне і ясне; замкнення рахунків зіставляються вчасно і є відповідне книгам; уділювання позичок є острожне; капітал позичковий є добре обезпечений».

При перевірці річних звітів та правильності закриття рахунків особлива увага приділялася тим бухгалтерським записам, які фіксували розподіл прибутків з акцентом на їх спрямування до резервного фонду та відрахуваннями (пожертвами) на культурно-освітні програми (виражений характер відображення в обліку операцій суспільно-соціального характеру). До такого типу операцій також слід віднести відображувані в обліку процеси створення резервних забезпечень власного і залученого суспільного капіталу. Методика їх бухгалтерського відображення виводилася окремими темами в навчальних посібниках, де пропонувалося «з чистого зиску, крім традиційно прийнятого і законодавчо визначеного страхового капіталу, утворювати резервні фонди, що мають ті чи інші осібні призначення» [15, с. 67].

До методичних підходів, які можна віднести до операцій суспільної орієнтації кооперативних структур також слід віднести принципи списання отриманих збитків від їх діяльності. Наприклад, у цьому ж посібнику наведено приклад списання суми збитків: «в акційному товаристві дебетове сальдо рахунка «Втрат і зисків» по закінченні року переноситься на рахунок запасного капіталу, а за його відсутності на рахунок «Втрат минулих років». Ця сума тримається в активі балансу як сума, що завищує капітал. Якщо ж в наступні роки знову одержується втрата, збираючи в себе капітал, то збори акціонерів ухвалюють рішення про зменшення капіталу товариства і в такому разі втрата з балансу зникає, а капітал зменшується на ту ж суму [15, с. 185].

Наведене вище показує, що у тогочасних процесах підготовки працівників бухгалтерської професії закладалася ідея про те, що сферу бухгалтерського обліку не слід розглядати суто нейтральною технічною дисципліною, а розглядати її змістові параметри через призму соціальних наук. Передусім це стосувалося бухгалтерської звітності, система показників якої характеризує конкретні соціальні та економічні інтереси членів суспільства на фоні фінансової і господарської діяльності кооперативної спілки. На теоретичні засади вивчення бухгалтерської сфери вплив мала Австрійська економічна школа, яка спиралася на соціальні складові економічних систем будь-якого рівня. Вплив мали і тогочасні розробки представників Львівської і Краківської наукових шкіл в економічній та фінансовій думці, а також «Товариство українських кооперативів», яке поширювало кооперативні ідеї та економічні знання.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Наведені результати дають змогу зробити висновок про соціально-суспільну спрямованість знань з бухгалтерської сфери, які були акцентовано виражені в системі української кооперативної освіти в дослідженому періоді. Ураховуючи стан і очікувані передумови повоєнної відбудови національного господарства, потреби формулювання обліково-звітних систем для

інформаційного забезпечення управління підприємством при реалізації концепції сталого розвитку, формулювання адекватної для української практики парадигми соціального обліку і звітності, обґрунтовується доцільність впровадження такого типу знань в сучасні процеси бухгалтерської освіти.

Перспективним напрямом подальших досліджень доцільним є поглиблений розгляд минулого досвіду використання в навчальному процесі методичного підходу до бухгалтерської системи резервування і страхування залученого у підприємницьку діяльність (кооперативну систему) капіталу. На теперішній час і оглядову перспективу очевидними є чисельні і різноаспектні фактори негативного впливу чи загроз стабільному функціонуванню господарських структур національної економіки. Передусім це стосується малого і середнього бізнесу, який, як очікується, буде створюватися за сприяння і прямою участю членів територіальних громад. Принципові засади і методика розподілу прибутків і списання збитків як виражений елемент соціального обліку в системі кооперативного рахівництва також слід розглядати перспективним напрямом подальших досліджень, результати якого можуть стати доцільним компонентом сучасного бухгалтерського навчання.

Список використаних джерел

1. Голубка М. М. Економічні знання у системі господарського розвитку західноукраїнських земель (друга половина XIX – перша половина XX століття) : дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.01 – економічна теорія та історія економічної думки. Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки, 2017. 177 с.
2. Садовська І. Б. Облік соціального капіталу: проблеми та перспективи удосконалення методології. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*: збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. 2019. Вип. 16 (61). С. 131–142.
3. Швець В. Є. Розвиток обліково-аналітичних систем суб'єктів господарювання в Україні : монографія. Львів : Видавничий центр ЛНУ імені Івана Франка, 2010. 448 с.
4. Горбачевський В. Курс бухгалтерії. Мюнхен : Український Вільний Університет, 1946. 115 с.
5. Мартос Б. Кооперативна ревізія. Львів: Ревізійний Союз Українських кооперативів, 1928. 65 с.
6. Шайнер Г. І. Розвиток комерційної освіти на західноукраїнських землях (друга половина XIX – перша третина XX століття) : дис. ... канд. педагогічних наук: спец. 13.00.01 – загальна педагогіка та історія педагогіки. Тернопільський національний педагогічний університет імені Володимира Гнатюка, 2012. 373 с.
7. Пагута М. В. Розвиток професійного шкільництва Східної Галичини у міжвоєнний період: аксіологічний підхід. Педагогіка формування творчої особистості у вищій і загальноосвітній школах. 2019. № 65. Т. 1. С. 14–20.
8. Проблеми теорії та практики обліково-аналітичних наук : монографія, за ред. О. Ковалюка, В. Швеця. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 440 с.
9. Шигун М.М. Парадигмальний розвиток системи бухгалтерського обліку. Часопис економічних реформ. 2013. № 3 (11). С. 134–139.
10. Легенчук С. Ф. Історичні аспекти розвитку бухгалтерського обліку в Україні та світі: монографія. Beau Bassin : GlobeEdim, 2020. 212 с.

11. Кугай К. Б. Становлення класичної університетської освіти в Західній Україні (XVII–XIX ст.). Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2017. № 13. С. 24–29.
12. Ревізійний союз українських кооперативів. Звіти про діяльність РСУК та матеріали перевірок кооперативів (акти ревізій та приписи по них) (1904–1939 рр). Центральний державний історичний архів України, м. Львів. Оп. 4. Спр. 87.
13. Ревізійний союз руських кооперативів. Звіти про фінансово-господарську діяльність, акти ревізій, документи про діяльність кооперативних курсів (1908–1939 рр.). Центральний державний історичний архів України, м. Львів. Оп. 1. Спр. 114.
14. Українське педагогічне товариство Звіти торговельної школи товариства «Просвіта». Центральний державний історичний архів України, м. Львів. Оп. 1. Спр. 1696.
15. Безкровний К. Торговельне рахівництво (курс лекцій). Подебради: Український Технічно-Господарський інститут позаочного навчання в Подебрадах (Чехія), 1932–1933. 201 с.

References

1. Gholubka M.M. (2017). Ekonomichni znannja u systemi ghospodarskoghо rozvytku zakhidnoukrajinsjkykh zemelj (drugha polovyna XIX – persha polovyna XX stolittja) [Economic knowledge in the system of economic development of western Ukrainian lands (second half of the XIX – first half of the XX century)]. Candidate's thesis. Lutsk [in Ukrainian].
2. Sadovsjka I.B. (2019). Oblik socialjnoghо kapitalu: problemy ta perspektyvy udoskonalennja metodologhiji [Social capital Accounting: problems and prospects of improvement of methodology]. Ekonomichni nauky. Serija: Oblik i finansy: zbirnyk naukovykh pracj. Lucjkyj nacionalnyj tekhnichnyj universytet. Vypusk 16 (61). 131–142 [in Ukrainian].
3. Shvets V. Je. (2010) Rozvytok oblikovo-analitychnykh system sub'jektiv ghospodarjuvannja v Ukrajinі [Development of accounting and analytical systems of business entities in Ukraine]. Ljviv: Vydavnychyj centr LNU imeni Ivana Franka [in Ukrainian].
4. Ghorbachevsjkyj V. (1946). Kurs bukhghal'teriji [Accounting course]. Mjunksen [in Ukrainian].
5. Martos B. (1928). Kooperatyvna revizija [Cooperative audit]. Ljviv: Revizijnyj Sojuz Ukrajinjsjkykh kooperatyviv [in Ukrainian].
6. Shajner Gh.I. (2012). Rozvytok komercijnoji osvity na zakhidnoukrajinsjkykh zemljakh (drugha polovyna XIX – persha tretyna XX stolittja) [Development of commercial education on West Ukrainian lands (the end of the XIXth and the first third of the XXth century)]. Candidate's thesis. Ternopil [in Ukrainian].
7. Paghuta M. V. (2019) Rozvytok profesijnoghо shkilnyctva Skhidnoji Ghalychyny u mizhvojenyj period: aksiologhichnyj pidkhid [Development of vocational schooling in Eastern Galicia in the interwar period: an axiological approach]. Pedagoghika formuvannja tvorchoji osobystosti u vyshhij i zaghaljnoosvitnij shkolakh. 65. 14–20 [in Ukrainian].
8. Kovaljuk O., Shvecj V. (2017). Problemy teoriji ta praktyky oblikovo-analitychnykh nauk [Problems of theory and practice of accounting and analytical sciences]. Ljviv: LNU imeni Ivana Franka [in Ukrainian].
9. Shyghun M.M. (2013) Paradyghmalnyj rozvytok systemy bukhghaltersjkoghо obliku [Paradigmatic development of the accounting system]. Chasopys ekonomichnykh reform. 3. 134–139 [in Ukrainian].
10. Leghenchuk S.F. (2020) Istorychni aspekty rozvytku bukhghaltersjkoghо obliku v Ukrajinі ta sviti [Historical aspects of the development of accounting in Ukraine and the world]. Beau Bassin: Globe Edim [in Ukrainian].

11. Kughaj K. B. (2017). Stanovlennja klasychnoji universytetskoji osvity v Zakhidnij Ukraini (XVII–XIX st.) [The formation of classical university education in Western Ukraine (XVII–XIX)]. *Naukovyj visnyk Mizhnarodnogho ghumanitarnogho universytetu*. 13. 24–29 [in Ukrainian].
12. Revizijnyj sojuz ukrajinsjkykh kooperatyviv (1904–1939 rr). Zvity pro dijalnijst RSUK ta materialy perevirok kooperatyviv (akty revizij ta prypysy po nykh) [Audit Union of Ukrainian Cooperatives. Reports on the activities of the RSUK and materials of inspections of cooperatives (acts of audits and prescriptions for them)]. *Centraljnij derzhavnyj istorychnyj arkhiv Ukrainy*, Ljviv. Op.4. Spr. 87 [in Ukrainian].
13. Revizijnyj sojuz rusjkykh kooperatyviv (1908–1939.). Zvity pro finansovo-ghospodarsjku dijalnijstj, akty revizij, dokumenty pro dijalnijstj kooperatyvnykh kursiv. [Revision Union of Russian Cooperatives. Reports on financial and economic activity, acts of audits, documents on the activity of cooperative courses]. *Centraljnij derzhavnyj istorychnyj arkhiv Ukrainy*. Ljviv. Op. 1. Spr. 114 [in Ukrainian].
14. Ukrajinsjke pedagoghichne tovarystvo (1930). Zvity torghoveljnoji shkoly tovarystva Prosvita [Reports of the trade school of Prosvita society]. *Centraljnij derzhavnyj istorychnyj arkhiv Ukrainy*. Ljviv. Op. 1. Spr. 1696 [in Ukrainian].
15. Bezкровnyj K. (1932–1933) Torghoveljne rakhivnyctvo. [Commercial accounting]. *Podjebrazy: Ukrajinsjkyj Tekhnichno-Ghospodarsjkyj instytut pozaochnogho navchannja v Podjebradakh* [in Ukrainian].

**EXPERIENCE IN TRAINING ACCOUNTANTS
IN THE SYSTEM OF COOPERATIVE EDUCATION
IN THE WESTERN UKRAINIAN LANDS
(SECOND HALF OF THE XIX – FIRST HALF
OF THE XX CENTURY)**

Olesia Lemishovska

*Lviv Polytechnic National University,
12 Stepana Bandery Str., Lviv, 79013,*

e-mail: olesia.s.lemishovska@lpnu.ua; ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5695-0924>

Abstract. The organizational and substantive aspects of the processes of training accounting and auditing personnel in the system of cooperative education organized by Ukrainian economic and cultural and educational societies in the second half of the 19th and the first half of the 20th centuries are presented. The purpose of the article is to reveal the fundamental principles in the formulation of the accounting system within the framework of Ukrainian cooperation and their mastery in the training of personnel in the accounting field. Emphasis is placed on the reflection in the accounting and reporting system of the components of public and social activities of individual cooperative entities and Ukrainian cooperation in general, as well as the substantive and functional orientation of the general cooperative control system. The basis of research knowledge is a dialectical understanding of historical processes, in particular, the institutional influence on the content parameters of the study of accounting in the system of cooperative education. When conducting the research, general scientific approaches and historical-logical and historical-genetic methods were used, which together formed a systematic scientific toolkit of the research methodology. The main results are the provision of specific justifications for the expressed nature of the socially oriented principles of the study of accounting with arguments about the expediency of their use in modern processes of accounting education.

Examples from textbooks of the time are given, which are aimed at reflecting the social component in the activity of the enterprise. Conclusions about the possibilities of their use for the formulation of accounting and reporting systems, adaptive for the information support of enterprise management in the implementation of the concept of sustainable development, formulation of the paradigm of social accounting and reporting, are substantiated. Prospects for further research are determined, which relate to an in-depth review of the past experience of using in the educational process a methodical approach to the accounting system of reserving and insuring capital involved in entrepreneurial activity (cooperative system) and the methodology of profit distribution, taking into account their orientation to social programs and write-off of losses as expressed an element of social accounting.

Keywords: Western Ukrainian cooperative system, accounting, reporting, cooperative education, training of accountants.

Стаття надійшла до редакції 13.05.2023

Прийнята до друку 29.06.2023