

## **ПОБУДОВА ЕФЕКТИВНОЇ МОДЕЛІ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА - ЗАПОРУКА ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ І СТРАТЕГІЧНОГО РОЗВИТКУ**

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** З переходом до ринкових відносин змінилися підходи до організаційних процесів формування облікового процесу на підприємствах. Облікова політика є унікальним засобом, за допомогою якого, по-перше, здійснюється процес лібералізації системи бухгалтерського обліку; по-друге – відбувається вдосконалення нормативної системи з бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності; по-третє, вирішуються протиріччя чинного законодавства. З іншого боку, облікова політика є дуже важливим інструментом ефективного управління господарюючим об'єктом, інструментом який поєднує державне регулювання та певну самостійність підприємства у питаннях ведення бухгалтерського обліку, формування та застосування якої ґрунтується на тому, що законодавством передбачається використання альтернативних варіантів обліку, а роль бухгалтера на підприємстві змінюється від простого реєстратора господарських операцій до активного учасника їх здійснення. Досвід країн з розвинутою економікою свідчить, що уміло сформована облікова політика є важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств. Тому можна стверджувати, що процес формування ефективно облікової політики підприємства повинен будуватися як з урахуванням оцінки зовнішнього середовища, так і постановки цілей і завдань управління підприємством та особливостей і характеристик об'єкта управління.

В цілому моделювання вважається могутнім знаряддям наукового пізнання і вирішення практичних завдань, широко використовується як в науці, так і в багатьох галузях виробничої діяльності. Як загальнонауковий метод дослідження, моделювання застосовується і в теорії та практиці бухгалтерського обліку. Виділення етапів формування облікової політики дозволяє зробити висновок, що моделювання вносить варіативність і сприяє вибору оптимальної моделі наказу керівника організації про облікову політику і раціональної системи бухгалтерського обліку. Безліч

варіантів обумовлено цілями і факторами, що впливають на них. Істотне значення в процесі моделювання облікової політики мають цілі та завдання, які ставляться керівництвом перед обліковою системою, які є складовою стратегічних цілей.

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** Дослідження науковців свідчать проте, що облікова політика підприємства повинна включати заходи, спрямовані на удосконалення організації обліку на підприємстві, впровадженням яких не може займатися тільки бухгалтерія. У формуванні облікової політики мають брати участь майже всі служби підприємства. Вона спрямована на розкриття творчих здібностей керівників, підприємців, власників у підвищенні ефективності господарювання, впровадження нових технологій для задоволення власних потреб і виконання зобов'язань перед державою. Облікова політика підпорядкована економічній політиці держави, під якою розуміється вибір конкретних методик розкриття економічного змісту господарської діяльності та факторів господарського життя суб'єкта господарювання.

Бухгалтерський облік як самостійну інформаційну систему, що забезпечує потреби системи управління в своїх роботах розглядали багато провідних науковців, а саме: Бондар М.І., Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Голов С.Ф., Загородній В.П., Євдокимов В.В., Івахненко С.В., Кужельний М.В., Кузьмінський А.М., Легенчук С.Ф., Линник В.Г., Малюга Н.М., Мних Є.В., Пушкар М.С., Сопко В.В., Чумаченко Н.Г., Шайкан А.В., Швець В.Г. і багато інших дослідників. Однак останніми роками проблема використання в бухгалтерському обліку моделювання облікових систем, прийомів і процедур стала особливо актуальною і потребує подальших досліджень. Моделюванню в сфері облікових аспектів управління приділяють останнім часом багато вчених, серед яких можна назвати Безверхого К.В., Воронову І.В., Євдокимова В.В., Жука В.М., Крупку Я.Д., Кузя І.І., Кузьмінського Ю.А., Малюгу Н.М., Лабинцева Н.Т., Карецького А.Ю., Нихасєва С.В., Сидорову М.І., Резніченко В., Тимашова А.А., Шигуна М.М. та інших.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** У новій економіці України у кінці ХХ - на початку ХХІ сторіччя почали з'являтися такі поняття як власник, бізнес, облікова політика, управлінський облік, оподаткування, фінансовий ринок, фондові біржі, фінансове управління, капітальне та фінансове інвестування, нематеріальні активи, ноу-хау, гудвіл, міжнародні стандарти

фінансової звітності, аудит, зовнішній користувач інформації та багато інших.

Автори поступово почали досліджувати ці нові поняття, а метод моделювання дав змогу якісно представити незвичний зміст нового явища та показати особливості його прояву у національній економіці в цілому і вітчизняній обліковій системі зокрема.

Більшість науковців підкреслює, що облікова політика повинна охоплювати теорію, методологію, технологію, організацію обліку. Такий погляд є виправданим, оскільки це впливає з трактування облікової політики як інструменту управління обліком. Але не менш важливим є також і моделювання облікової політики.

**Постановка завдання.** З огляду на вищезазначене, нами зроблено спробу розв'язати проблему формування облікової політики як дійсної моделі діяльності підприємства з метою ефективного управління і стратегічного розвитку підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** У бухгалтерському обліку моделювання використовується з моменту виникнення середньовічної італійської бухгалтерії: загальновідомі інформаційні моделі реальної поведінки економіки підприємства – його стану в статистиці (в бухгалтерському балансі) та в динаміці (на бухгалтерських рахунках за допомогою подвійного запису).

Доцільно проаналізувати існуючі підходи до базових понять моделювання. У літературі наводяться різні визначення моделей.

Представляють інтерес філософсько-методологічні аспекти моделювання. За визначенням радянського вченого Штоффа В.О., модель є «подумки уявна або матеріально реалізована система, яка відображає і відтворює об'єкт так, що її вивчення дає нову інформацію про цей об'єкт» [1, с. 19]. Американський дослідник М. Вартофський визначає модель як спосіб абстрактної репрезентації або абстрактного уявлення деякого об'єкту - чи стану справ [2, с. 31]. Російський вчений Плотинський Ю.М. зазначає, що під моделлю ... в широкому сенсі в науці прийнято розуміти аналог, «замінник» оригіналу (фрагмента дійсності), який за певних умов відтворює властивості оригіналу, які цікавлять дослідника [3, с. 48]. Радянський, а згодом український філософ і економіст Уйюмов А.І. дає одне з найбільш лаконічних і ємких визначень: модель - це система, дослідження якої служить засобом отримання інформації про іншу систему» [4, с. 48].

Так, Трофімова Л.А. і Трофімов В.В. відзначають, що модель (від лат. *modulus* – зразок, зображення, образ) – це створювана людиною подібність реального об'єкта. Найбільш широко моделювання використовують в техніці, в автомобілебудуванні, в авіації, в космосі, в геодезії, в архітектурі та ін. [5, с. 19]. Основні властивості моделей, як вважають автори, полягають у наступному: по-перше, модель повинна бути подібна досліджуваному об'єкту, а по-друге, модель повинна бути простіше досліджуваного об'єкта, щоб виявилось можливим її вивчення. Основне призначення моделі полягає в можливості проведення з моделлю експериментів, аналізу і вивчення, які неможливі з самим досліджуваним об'єктом [5, с. 14].

Крупка Я. і Кузь І. підкреслюють, що моделювання в бухгалтерському обліку є важливим елементом при встановленні і виборі відповідних процедур і систем його організації. Визначення взаємозв'язку між обліковими процедурами, системою обліку та моделюванням дає можливість відтворити істотні фактори впливу на побудову бухгалтерського обліку в цілому. За допомогою моделювання можна виявити всі фактори і ознаки, які мають істотний вплив на принципи і процедури ведення обліку [6, с. 67-68].

Жук В.М. вказує, що моделювання, розробка методів і методичних рекомендацій є важливою складовою забезпечення розвитку як теорії, так і практики бухгалтерського обліку і що в національній системі обліку процесу моделювання не приділяється належної уваги. [7, с. 32]. На думку В.М. Жука, помилково вважається (і це до певної міри закріплено законодавством), що моделювання має здійснюватись у практичному сегменті обліку власниками та менеджерами підприємств [8, с. 124]. Вчений розглядає моделювання як важливу складову розвитку теорії й практики бухгалтерського обліку, яка передбачає, окрім іншого, і розробку методик й методичних рекомендацій [8, с. 123]. Дослідник говорить про два основних аспекти моделювання (методичного забезпечення): облікова політика стосовно фінансового обліку та облікові моделі стосовно управлінського обліку [8, с. 120]. При цьому розробка методик (як впорядкованої системи застосування методів обліку для відображення певного процесу чи явища), або методичних рекомендацій (як сукупності алгоритмів, що визначають послідовність реалізації методик) є важливою та невід'ємною складовою інституціонального забезпечення розвитку бухгалтерського обліку [8, с. 124]. В той же час

В.М. Жук прогнозує модель розвитку глобальної системи обліку (а, отже, і національних) на теоретичних доктринах інституціональної теорії, концепції сталого розвитку, принципах синергетичної теорії [6, с. 63]. Запропонована модель розвитку бухгалтерського обліку пояснює, на думку автора, взаємозв'язок та поєднує процеси конвенгерції й адаптування МСФЗ [8, с. 61]. Тобто, МСФЗ розглядаються як інтернаціональна модель регулювання бухгалтерського обліку.

Н. Малюга підходить до моделювання як інструменту забезпечення прогностичної функції бухгалтерського обліку [9, с. 67-68].

Шигун М.М. відзначає наступні напрямки сучасних досліджень моделювання: загальна теорія моделювання; філософія моделювання; макроекономічне моделювання; моделювання економіки, економічних систем і процесів; моделювання управлінських процесів, планування, прогнозування; моделювання виробничих і господарських процесів, бізнес-процесів; моделювання в бухгалтерському обліку; моделювання в контролі, ревізії, аудиті, експертизі; моделювання в економічному аналізі; моделювання інформаційних систем і технологій, баз даних; моделювання в банківській діяльності; фінансове моделювання і прогнозування; моделювання податкової системи, податків і платежів; моделювання розвитку АПК; моделювання зовнішньоекономічної діяльності; моделювання інвестиційної діяльності; моделювання інноваційної діяльності; моделювання маркетингової діяльності; моделювання ризиків, ризикових операцій; моделювання трудового потенціалу і зайнятості; економіко-математичне, економетричного моделювання; імітаційне моделювання; статистичні методи моделювання; інші напрямки моделювання [10, с. 370].

Однією зі складних інформаційних моделей управління підприємством і є облікова політика. Так Наговіцина А.В. зазначає, що облікова політика є багатофункціональним інструментом і є інструментом реалізації методу бухгалтерського обліку в окремій організації. До її формування необхідно підходити відповідально і ретельно, використовуючи моделювання, яке є методом формування облікової політики. Моделювання, як метод, вносить в облікову політику організації варіативність, сприяючи якісному аналізу нормативних правових документів з бухгалтерського обліку та вибору

найбільш оптимальної моделі наказу керівника про облікову політику [11, с. 66]. Сутність облікової політики трактується неоднозначно. У Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 8 «Облікова політика, зміни в облікових оцінках та помилки» зазначено, що облікова політика – конкретні принципи, основи, угоди, правила та практика, що застосовуються підприємством при складанні та поданні фінансової звітності [12]. Відповідно до п. 5 ст. 8 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства, під якою розуміється сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [13].

Насправді облікова політика є багатофункціональним інструментом реалізації методу бухгалтерського обліку в окремій організації. До її формування необхідно підходити відповідально і скрупульозно, використовуючи моделювання, що є методом формування облікової політики.

На етапі створення підприємства фахівці в галузі управління формують бізнес-план. Спираючись на бізнес-план, досліджуючи специфіку діяльності організації, вивчаючи нормативну й законодавчу базу в галузі обліку, бухгалтер повинен провести підготовчі дії до моделювання облікової політики, знайти найбільш відповідні способи обліку. Для цього слід зрозуміти, які показники, що характеризують господарську діяльність, отримає організація в різних змодельованих варіантах облікової політики. В даний час ми можемо стверджувати, що положення з бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності накладають певні обмеження на вибір методів обліку та оцінки активів і зобов'язань. Зовнішня середа, в якій доводиться здійснювати свою діяльність тому чи іншому підприємству, не стоїть на місці і постійно зазнає постійних змін: на державному рівні – приймаються нові нормативні та законодавчі документи, змінюються умови господарювання тощо. Змінам піддається і безпосередньо саме підприємство: припиняються окремі види діяльності, розвиваються і запроваджуються нові види діяльності, збільшуються масштаби діяльності, обсяги операцій і т.п. Вся сукупність зовнішніх і внутрішніх факторів призводять до необхідності адекватного відображення обліковою системою змінених умов діяльності.

Первинна облікова політика як модель облікової системи у зв'язку зі змінами вже не відображає факти господарської діяльності достовірно. Тому вплив цих умов призводить до необхідності коригування облікової політики, тобто створення нової моделі. Виділимо декілька етапів формування облікової політики організації з використанням методу моделювання як процесу на рис. 1.

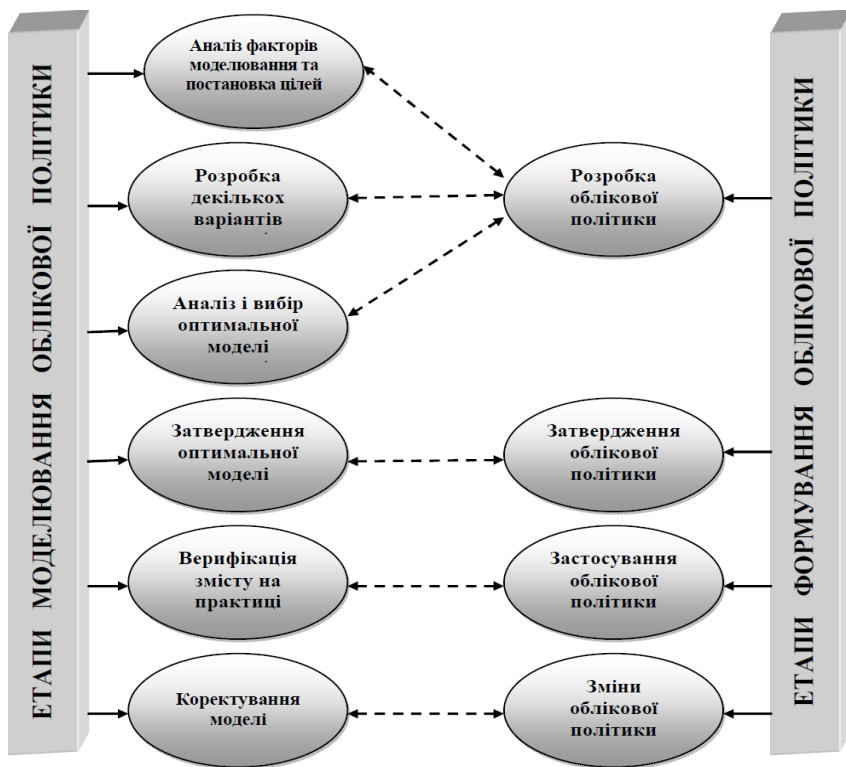


Рис. 1. Взаємозв'язок етапів моделювання і формування облікової політики в управлінні підприємством\*

\*побудовано автором

Представлені на рис. 1 етапи моделювання в процесі формування облікової політики дозволяють зробити висновок: етап розробки облікової політики вимагає підвищеної уваги з боку

персоналу бухгалтерії. Він представляє найбільш важливий етап формування документа. Моделювання як метод вносить в облікову політику організації варіативність, сприяючи якісному аналізу нормативних правових документів з бухгалтерського обліку та вибору найбільш оптимальної моделі наказу керівника про облікову політику. На думку М.І. Кутера, «облікова політика в широкому сенсі – це засіб реалізації облікових цілей шляхом вибору адекватних їм моделей бухгалтерського відображення» [14, с. 543], а також «...вибір між альтернативними варіантами обліку» [15, с. 527].

Особливого розгляду вимагає принциповий підхід до логіки формування облікової політики підприємства. Лоханова Н.О. справедливо вважає, що при розробці облікової політики підприємств повинні бути обов'язково враховані стратегічні цілі та завдання економічного розвитку і, зокрема, завдання підтримки економічної безпеки [16, с. 16]. Макарова Н.М. також вважає, що в якості критерію результативності облікової політики виступає досягнення поставленої мети і вирішення основних завдань облікової системи з урахуванням ефективного використання її можливостей [17, с. 17]. З іншого боку, можна погодитись з Морозевичем А.М., який стверджує, що системи управління повинні створюватися під об'єкт управління для забезпечення ефективної (у необхідному сенсі) життєдіяльності останнього [18, с. 54].

На нашу думку, базовим підходом до моделювання облікової політики та інших об'єктів та елементів системи обліку на підприємстві є положення про те, що, як підкреслює Валуєв Б.І., керуюча система цілеспрямовано впливає на керований об'єкт за допомогою функцій, утворюють логічний цикл управління: планування – облік – контроль – економічний аналіз – регулювання (прийняття управлінських рішень) і т.д. [19, с. 8]. Причому, як вважає Б.І.Валуєв, облік у цьому випадку доцільно розглядати в якості однієї з загальних функцій управління, підпорядкованих досягненню загальних цілей системи, а не в якості виключно інформаційної системи [19, с. 26]. Координацію та інтеграцію функцій управління управлінського циклу виконує функція більш високого порядку – функція організації управління, що забезпечує досягнення мети керуючою системою.

Моделювання як метод вносить до облікової політики організації варіативність, сприяючи якісному аналізу нормативних



правових документів з бухгалтерського обліку та вибору найбільш оптимальної моделі наказу керівника про облікову політику.

Аналіз сутності та ролі облікової політики як моделі системи обліку, контролю та економічного аналізу, а в широкому сенсі – всієї системи управління економікою підприємства – переконує в тому, що обидві ці системи (причому, перша є підсистемою другий) повинні розвиватися, орієнтуючись на цілі керуючої системи для досягнення необхідного стану об'єкта управління (підприємства). Це підкреслює необхідність здійснювати основний акцент при розробці облікової політики на чіткому встановленні стратегічних, поточних та оперативних цілей і завдань розвитку підприємства, а також на вивченні реальних характеристик та особливостей об'єкта управління (особливостей організаційної структури управління, структури виробництва, технологічного процесу, внутрішньовиробничих зв'язків і відносин) і використання отриманих знань для підвищення ефективності управління керованим об'єктом.

На облікову політику як, з одного боку, прогностичну, а з іншого боку, діючу модель управління економікою підприємства, впливають як керуюча система (через цілеспрямованість і постановку завдань управління об'єктом), так і сам об'єкт управління (через зміну своїх властивостей, характеристик, складу і т.д.). Через інструмент коригувань відбувається розробка варіантів облікової політики та вибір найбільш оптимального з них, дозволяє підсилити цілеспрямованість управлінського процесу і підвищити ефективність управління економікою підприємства. Це дозволяє розглядати облікову політику в якості, з одного боку, прогностичної варіативної інформаційної моделі підприємства, яка є своєрідною передумовою, майбутньої проекцією діяльності підприємства (тобто, розглядати її в якості імітаційної облікової моделі) і, в той же час, з іншого боку, підходити до неї в якості динамічної моделі відображення реального стану і руху активів і пасивів діючого підприємства (тобто, розглядати її в якості адаптивної облікової моделі).

Наявність різноманітних варіантів моделі залежить від набору цілей, обумовлених впливом ряду факторів. На етапі розробки облікової політики організації необхідно, на нашу думку, провести аналіз наслідків впливу на бухгалтерський облік наступних факторів:

- 1) сфери та видів діяльності;
- 2) організаційно-правової форми організації;

- 3) майбутньої структури управління підприємствам;
- 4) масштабів передбачуваної діяльності організації;
- 5) структури і набору об'єктів обліку у складі передбачуваних пасивів і активів організації;
- 6) ступеня розвитку матеріальної бази та інформаційної системи;
- 7) рівня кваліфікації бухгалтерських кадрів, планованих до набору;
- 8) можливості внесення змін до чинної облікової політики організації при необхідності;
- 9) передбачуваної фінансової стратегії підприємства.

У той же час, Житний П.Є. цілком справедливо зазначає, що при розробці облікової політики необхідно керуватися не тільки специфічними, властивими бухгалтерському обліку принципами, але і загальними організаційно-управлінськими, що впливають на вибір істотних факторів і характеризує зв'язку внутрішніх господарських процесів із зовнішнім середовищем [20, с. 12]. Лоханова Н.О. також відзначає важливість того, щоб при розробці облікової політики були враховані орієнтири на досягнення ключових показників ефективності діяльності підприємства. Як відомо, в сучасній практиці управління і практиці складання звітності все більшого значення набувають показники не тільки фінансового характеру, а й нефінансові показники, які з різних позицій характеризує ефективність бізнесу і так чи інакше безпосередньо пов'язані з економічною безпекою [16, с. 16].

У цьому зв'язку вважаємо, що при моделюванні окремих складових облікової політики підприємства доцільно спиратися на концептуальні засади організації обліку, запропоновані Валуєвим Б.І. [19, с. 100-103], а саме на:

- 1) принцип підпорядкованості загальній логіці організації управління економікою визначає вибір конкретних форм організації обліку;
- 2) принцип доцільного наближення функції обліку в центри прийняття рішень відповідно до особливостей організації управління та виробництва;
- 3) принцип делегування повноважень і відповідальності бухгалтерів нижчого рівня з збереженням загальної відповідальності за головним бухгалтером;

4) принцип взаємодії обліку з іншими функціями управління - плануванням, контролем, економічним аналізом, регулюванням (прийняттям управлінських рішень);

5) принцип взаємодії різних видів обліку, є взаємопов'язаними на основі наступності інформації та взаємодоповнюючими, коли об'єкти обліку різних видів обліку не збігаються;

6) принцип оптимального поєднання різних форм централізованої і децентралізованої організації обліку в кожному конкретному підприємстві.

Крім того, можна підкреслити багатоаспектність облікової політики, на що звертає увагу Сахчинська Н.С., яка зазначає, що доцільно формувати такі аспекти облікової політики:

- методичний – сукупність можливих способів ведення обліку, що найбільш відповідає специфіці організації та інтересам користувачів;

- організаційний – способи організації ведення бухгалтерського обліку, що виражаються у порядку ведення бухгалтерського обліку;

- технічний – форма реалізації аспектів облікової політики;

- податковий – сукупність способів обліку, що впливають на формування оподатковуваних показників організації;

- управлінський – прийнята сукупність способів ведення обліку, калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг та складання внутрішньої звітності з метою контролю та управління діяльністю організації;

- аналітичний – формування інформаційної бази з метою проведення аналізу;

- міжнародний – сукупність способів і процедур, застосовуваних при складанні бухгалтерської звітності, заснованих на професійному судженні [21, с. 15-16].

Всі ці аспекти необхідно покласти у побудову моделі облікової політики господарюючого об'єкта.

Використовуючи підхід Сахчинської Н.С., процес багатоаспектної реалізації моделі облікової політики підприємства можна навести в такому вигляді (рис. 2).

Облікова оцінка має не менш важливе значення у побудові адекватної моделі облікової політики, яка буде охоплювати всі сторони діяльності і задовольняти вимоги як фінансової, так і управлінської спрямованості.

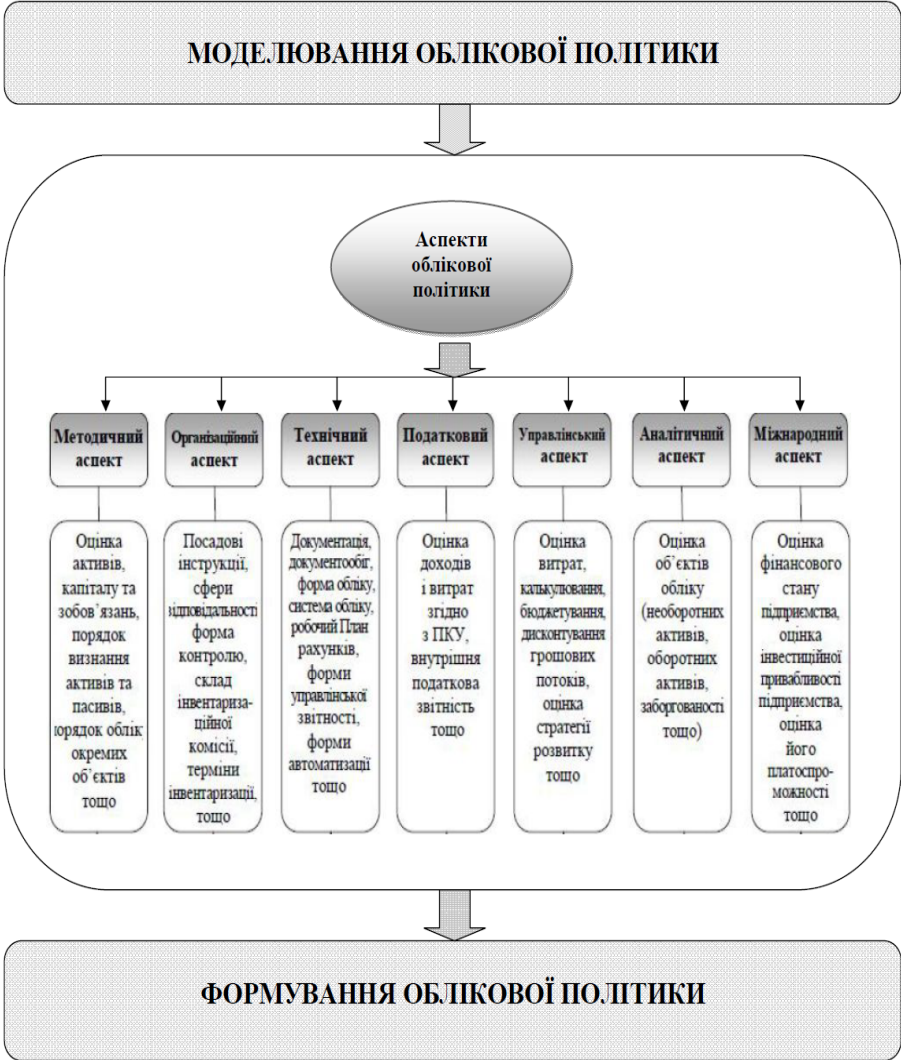


Рис. 2. Аспекти моделювання і формування облікової політики в управлінні підприємством\*

\* побудовано автором

Аналіз різних аспектів реалізації облікової політики демонструє, що інструмент бухгалтерської оцінки використовується в переважній їх більшості – методичному, податковому, управлінському, аналітичному та міжнародному. У той же час, є окремі аспекти облікової політики, де застосування оцінки не є очевидним – в організаційному та технічному аспектах. Це підтверджує неспівставленість категорій «облікова політика» та «облікова оцінка», їх зв'язок відповідно як системи в цілому та хоч і дуже важливої, але лише складової цієї системи (тобто підсистеми).

Аналіз сутності та ролі бухгалтерської оцінки в формуванні облікової політики підприємства потребує спеціального дослідження. При загальному підході можна звернути увагу на наступні моменти. В практиці фінансово-господарської діяльності застосовуються різноманітні методи оцінювання як засобів підприємства так і господарських процесів. Кожна з оцінок необхідна в певній мірі для вирішення різних задач. Таким чином, можна виділити оцінки, що застосовуються в плануванні, бюджетуванні, кредитуванні, в статистиці, в області господарського права і бухгалтерського обліку. Але, хоча від правильності оцінки залежить адекватність і надійність даних, які надаються бухгалтерським обліком, облікова політика є категорією більш високого порядку і не зводиться до використання лише облікових оцінок. Як вірно підкреслює Лоханова Н.О., справа не лише в достовірності інформації, яка наводиться в бухгалтерській звітності в результаті застосування певних облікових оцінок і процедур в межах інформаційного підходу, але й в тому, що за рахунок вибору окремих методів обліку так чи інакше досягається вплив на реальні процеси відтворення капіталу суб'єкта господарської діяльності, а це вже виходить далеко за межі інформаційних аспектів [22, с. 150].

Можна також погодитись з думкою Лоханової Н.О. про те, що хоча під час формування облікової політики визначаються методи ведення саме бухгалтерського обліку, однак фактично вони впливають не лише а обліковий процес, а й на процес реалізації інших управлінських функцій, зокрема планування, контролю, економічного аналізу тощо [22, с. 149], та підкреслює, що процес розробки облікової політики повинен забезпечувати не тільки достовірне відображення інформації у звітності, необхідне для всіх груп користувачів, але й вирішення інших завдань, зокрема: страхування підприємства від

небезпек і загроз значної втрати всіх видів ресурсів, накопичення достатніх коштів для підтримання достатнього технічного стану підприємства; оптимізації оподаткування тощо [22, с. 156].

Таким чином, категорії «облікова політика» та «облікова оцінка» не тотожні, вони пов'язані відповідно як система в цілому (облікова політика) та складова цієї системи, підсистема (облікова оцінка). Облікова політика є категорією більш високого порядку і не зводиться до використання лише облікових оцінок, хоча вони мають не однозначне значення в процесі моделювання облікової політики.

Об'єктами облікової політики є всі об'єкти бухгалтерського обліку (активи, власний капітал, зобов'язання, доходи, витрати та фінансові результати тощо), а облікові оцінки є інструментом, складовою частиною облікової політики будь-якого підприємства, незалежно від форм власності та форм господарської діяльності, що застосовується в переважній більшості аспектів формування та застосування облікової політики, проте, все ж не у всіх аспектах. Облікові оцінки використовуються в переважній більшості аспектів облікової політики як прогнозної та діючої моделі управління всіма об'єктами бухгалтерського обліку (активами, власним капіталом, зобов'язаннями, доходами, витратами та фінансовими результатами тощо) – у методичному, податковому, управлінському, аналітичному та міжнародному аспектах. У той же час, є окремі аспекти облікової політики, де застосування оцінки не є очевидним – в організаційному, технічному, можливо і в інших аспектах.

Поєднує категорії «облікова політика» та «облікова оцінка» те, що і облікова політика та облікові оцінки (як складова облікової політики) встановлюються підприємствами самостійно в межах дії чинного законодавства та широко використовуються в моделюванні діяльності підприємств.

**Висновки і перспективи подальших розробок.** Оптимізація облікової політики, як основне завдання побудови моделі фінансового та управлінського обліку господарської діяльності підприємства, є важливою метою бізнес-планування, на жаль, ще недостатньо науково проробленою. Тому дослідження моделювання в процесі формування облікової політики підприємства дозволить підвищити ефективність управлінських рішень та забезпечити досягнення найкращих варіантів функціонування об'єкта, що моделюється.

Розглянуті питання не є вичерпними і потребують подальших досліджень, доробок та конкретизації. Невирішеними залишаються

питання побудови цілісної моделі облікової політики в системі управління, яка потребує усвідомлення змісту окремо взятих функцій управління та їх взаємодії. Також потребує подальших досліджень співвідношення категорій «облікова політика» та «облікова оцінка». Розв'язання цих проблем дасть змогу визначити напрямки формування ефективної облікової політики з чіткою управлінською спрямованістю. Побудова ефективної моделі облікової політики кожним підприємством сприяє поліпшенню системи обліку на підприємстві, зміцненню його правової основи і забезпечує належну ефективність роботи відповідної господарської одиниці. Саме функцію організації управління безпосередньо втілює облікова політика, системно втілюючи і реалізуючи елементи всіх функцій управлінського циклу (планування, власне обліку, контролю, економічного аналізу і регулювання), домагаючись інтеграції, координації та цілеспрямованості впливу цих функцій на об'єкт управління – економіку підприємства.

### Список використаної літератури

1. Штофф В.А. Моделирование и философия / Штофф В.А. – М.: Наука, 1966. – 304 с.
2. Вартофский М. Модели. Репрезентация и научное понимание / М. Вартофский. – М.: Прогресс, 1988. – 506 с.
3. Плотинский Ю.М. Модели социальных процессов: Учебное пособие для высших учебных заведений / Ю.М. Плотинский. – Изд. 2-е, перераб. и доп. – М.: Логос, 2001. – 296 с.
4. Уемов А.И. Логические основы метода моделирования / А.И. Уемов. – М.: Мысль, 1983. – С. 312.
5. Трофимова Л.А., Трофимов В.В. Методы принятия управленческих решений: учебное пособие / Л.А. Трофимова, В.В. Трофимов. – СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2012. – 101 с.
6. Крупка Я., Кузь І. Моделювання систем та процедур бухгалтерського обліку / Я. Крупка, І. Кузь // Вісник ТНЕУ– 2013. – № 3. – С. 62-68.
7. Жук В.М. Розвиток моделювання в бухгалтерському обліку / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 3. – С.26-32.

8. Жук В.М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: Монографія / В.М. Жук. – К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2012. – 454 с.

9. Малюга Н.М. Моделирование как инструмент обеспечения прогностической функции бухгалтерского учета / Н. М. Малюга // Вестник национального технического университета «ХПИ». – 2005. – № 58. – С. 175-177.

10. Шигун М.М. Економічне моделювання в наукових публікаціях: бібліометричне дослідження / М.М. Шигун // Міжнародний збірник наукових праць. ЖДТУ – Вип. 2(11). – С 350-383.

11. Наговицына О.В. Моделирование как метод формирования учетной политики организации / О.В. Наговицына // Аудит и финансовый анализ. – 2012. – № 5. – С. 66-72

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_020).

13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999г. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

14. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учеб. / М.И. Кутер. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 640 с.

15. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учебник / М.И. Кутер. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 592 с

16. Лоханова Н.О. Облікова політика як інструмент управління економічною безпекою компанії / Лоханова Н.О. // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. – № 11. – С.12-16.

17. Макарова Н.Н. Концепции формирования учетной политики экономических субъектов: Автореф. дис. ... докт. экон. наук; 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика / Н.Н. Макарова Н.Н. – Йошкар-Ола: ФГОУ ВПО «Санкт-Петербургский государственный аграрный университет», 2011. – 33 с.

18. Морозевич А.Н. Организационное строение систем управления социально-экономическими объектами / А.Н. Морозевич // Проблемы управления. – 2011. – 4 (41). – С. 53-60.



19. Валуев Б.И. Проблемы развития учета в промышленности / Б.И. Валуев. – М.: Финансы и статистика, 1984. – 215 с.

20. Житний П. Є. Організаційно-методологічні аспекти облікової політики фінансово-промислових систем: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / П.Є. Житний. – Київ, 2009.– 35 с.

21. Сахчинская Н.С. Учетная политика коммерческих организаций: методология формирования и механизм реализации : Автореф. дис. ... докт. экон. наук; 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика / Сахчинская Н.С. – Т.: Тольяттинский государственный университет, 2011. – 38 с.

22. Лоханова Н.О. Інтеграційні процеси в обліку в умовах інституціональних перетворень: Монографія / Н.О. Лоханова. – Херсон: Грінь Д.С., 2012. – 400 с.