

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
2. Безверхня Ю.В. Управлінський аналіз як складова управлінського обліку / Ю.В. Безверхня // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. – 2011. – № 2. – Т. 3. – С. 21–27.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік : [навч. посіб.] / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 448 с.
4. Вахрушина М.А. Управленческий анализ : [учеб. пособ. для студ. по спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»] / М.А. Вахрушина ; 6-е изд., испр. – М. : Омега-Л, 2010. – 399 с.
5. Гайдаєнко О.М., Шевчук Н.С. Управлінський аналіз : [навч. посіб.] / О.М. Гайдаєнко, Н.С. Шевчук. – Одеса : ОНЕУ, 2015. – 151 с.
6. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : [монографія] / С.Ф. Голов. – К. : ЦУЛ, 2007. – 522 с.
7. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / К. Друри. – М. : Аудит, 1994. – 557 с.
8. Нападowska Л.В. Управлінський облік : [підручник] / Л.В. Нападowska. – 2-ге вид., доопрац. та доп. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 648 с.
9. Никифорова Н.А. Управленческий анализ : [учебник для магистров] / Н.А. Никифорова, В.Н. Тафинцева ; под общ. ред. Н.А. Никифоровой. – М. : Юрайт, 2013. – 442 с.
10. Свірко С.В. Концептуалізація управлінського обліку в бюджетних установах України / С.В. Свірко // Вчені записки. – К. : КНЕУ, 2012. – Вип.14. – Ч. 2. – С. 167–173.
11. Свірко С.В., Заросило А.П. Управлінський облік і аналіз у бюджетних установах : [навч. посіб.] / С.В. Свірко, А.П. Заросило. – К. : КНЕУ, 2012. – 538 с.
12. Управлінський облік і аналіз у бюджетних установах : [практикум] / С.В. Свірко [та ін.] ; за заг. ред. С.В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2013. – 231 с.
13. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер ; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 416 с.
14. Шадрин Г.В. Управленческий анализ / Г.В. Шадрин. – М. : Альфа-Пресс, 2008. – 320 с.

УДК 657

Колесніченко А.С.

асистент кафедри економічного аналізу та обліку
Національного технічного університету
«Харківський політехнічний інститут»

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ ЯК ПІДҐРУНТЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

У статті на основі дослідження підходів до поняття «облікова політика» систематизовано визначення цього терміну, що дало змогу виділити шість ключових аспектів під час формування облікової політики суб'єкта господарювання: технічний, методологічний, організаційний, регуляторний, управлінський та інноваційний. За результатами проведеного аналізу наявних трактувань облікової політики виявлено характерні властивості, які зумовлюють цільові орієнтири та завдання побудови всієї облікової системи організації. Уточнено поняття облікової політики та розроблено організаційно-методичний інструментарій до її формування, що дало змогу обґрунтувати роль облікової політики у цілепокладанні та системі управління суб'єктом господарювання.

Ключові слова: облікова політика, теоретичні підходи, методичні засади, управлінська система.

Колесниченко А.С. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЙ ИНСТРУМЕНТАРИЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ СУБЪЕКТА ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ КАК ОСНОВА ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

В статье на основе исследования подходов к понятию «учетная политика» систематизированы определения этого термина, что позволило выделить шесть ключевых аспектов формирования учетной политики предприятия: технический, методологический, организационный, регуляторный, управленческий и инновационный. По результатам проведенного анализа существующих трактовок учетной политики выявлены характерные свойства, которые обуславливают целевые ориентиры и задачи построения всей учетной системы организации. Уточнено понятие учетной политики и разработан организационно-методический инструментарий для ее формирования, что позволило обосновать роль учетной политики в целеполагании и системе управления предприятием.

Ключевые слова: учетная политика, теоретические подходы, методические основы, управленческая система.

Koliesnichenko A.S. THE THEORETICAL AND METHODOLOGICAL INSTRUMENTS ACCOUNTING POLICIES AS A BASIS FOR ENTERPRISE MANAGEMENT DECISION-MAKING

It was codified definition of "accounting policy" on the basis of research in the scientific literature approaches to the concept of the term. It enabled to identify six key aspects of the formation of the company's accounting policies: technical, methodological, organizational, regulatory, administrative and innovative. According to the results of the analysis of existing interpretations of accounting policies it was identified specific properties that determine the targets, and the task of building the entire organization of the accounting system. It was noted the accounting policies and developed organizational and methodological tools for its formation. It allowed to substantiate the role of accounting policy and goal-setting system of enterprise management.

Keywords: accounting policies, theoretical approach, methodology, management system.

Постановка проблеми. В умовах зниження ступеня прогнозованості конкурентного середовища, спричиненого розвитком ринкових механізмів та появою нових інституціональних моделей, розширенням міжнародного співробітництва під впливом глобалізаційних перетворень виникає нагальна

потреба в модернізації системи забезпечення керівного апарату актуальною, достовірною та повною інформацією щодо ситуації у фінансово-господарському секторі організації. Стержневим елементом у цьому процесі стає запровадження обліково-аналітичних технологій у галузі компіляції фінансо-

вої інформації та конвергенції даних для створення цілісного інформаційного продукту, що виражається у формуванні універсальної облікової політики, здатної побудувати стійку платформу для реалізації ключових завдань підприємництва.

На кінець I півріччя 2016 р. кількість юридичних осіб за організаційними формами сумарно дорівнювала 1 152 800 од. При цьому найбільшу питому вагу серед них мали товариства з обмеженою відповідальністю, приватні підприємства та державні організації – 44%, 18% і 9% відповідно. За рік цей показник збільшився майже на 14%, оскільки на 01 липня 2015 р. кількість суб'єктів економіки в нашій країні налічувала 1 095 812 од. Така динаміка свідчить про підвищення інтересу з боку всіх користувачів облікової інформації до подальшої оптимізації облікового процесу та вдосконалення теоретичних засад формування облікової політики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Передумови та особливості трансформації бухгалтерського обліку під впливом динамічного розвитку суспільно-економічних процесів та дії новостворених потужних інформаційних систем детально обґрунтовано в роботах Т.В. Бочулі [11], Є.Ю. Воронової [15]. Окремі питання вивчення складників, факторів та особливостей формування облікової політики висвітлено в наукових працях П.П. Баранова [7], І.А. Белоусової [10], П.Э. Житного [19; 20], О.А. Лаговської [24] та ін. Однак залишаються нерозкритими повною мірою питання, пов'язані з термінологічними особливостями та понятійним підґрунтям категорії облікової політики.

Мета статті полягає в узагальненні теоретичних підходів до розкриття сутності поняття «облікова політика», а також аналізі методичних аспектів формування облікової політики, сукупність яких обґрунтовує значущість цього складника у цілісній системі управління суб'єктом господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Облікова політика виступає інструментом організації

бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання, який дає змогу вдосконалювати теорію бухобліку відповідно до вимог його практичного використання. Поява та офіційне закріплення цього економічного терміну у національній системі бухгалтерського обліку обумовлені процесами реформування облікової системи відповідно до умов ринкового середовища, які виражалися в гармонізації внутрішніх регламентів із міжнародними стандартами [12].

Поняття «облікова політика» поєднує в собі дві категорії: «облік» та «політика». «Політика» (з грец. – мистецтво управляти державою) означає «методи і засоби досягнення цілей і завдань, а також діяльність органів державної влади і державного управління» [3, с. 536]. Політика в широкому розумінні являє загальний напрям, характер діяльності, лінію поведінки у чому-небудь, певне ставлення до кого-, чого-небудь [2, с. 1035].

Еволюція поглядів на тлумачення цього поняття зумовила вживання терміну «політика» не тільки у вираженні ставлення до управління державою, а також використання його під час характеристики економічної діяльності. Так, у сучасному науково-інформаційному просторі частіше стали з'являтися словосполучення «економічна політика», «маркетингова політика», «цінова політика», «фінансова політика», «облікова політика» тощо. Необхідно зазначити, що в усіх перелічених випадках термін «політика» вживають у значенні засобів, способів і методів досягнення певної мети [33, с. 560].

Трактування поняття «облікова політика» у нормативній та науковій економічній літературі потребує детального вивчення, що зумовлено розмаїттям підходів до дослідження специфічних властивостей цієї категорії. На основі проведеного аналізу позицій різних вітчизняних та зарубіжних дослідників щодо розкриття сутності поняття «облікова політика», які представлені в табл. 1, автором систематизовано наявні формулювання (рис. 1).

Таблиця 1

Огляд наукових підходів до визначення поняття «облікова політика» у вітчизняній та зарубіжній економічній літературі

Автор, рік, джерело	Визначення поняття «облікова політика» (з грец. політика – «мистецтво управляти державою» [3, с. 536])
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», 1999 р. [1]	Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності
Алборов Р.А., 2008 р. [4]	Облікова політика підприємства являє собою сукупність принципів та правил (варіантів) організації і технології бухгалтерського обліку на підприємстві для формування максимально оперативної, повної, об'єктивної та достовірної фінансової й управлінської інформації підприємства
Амбросов В.Я., 2004 р. [5]	Облікова політика – одне з важливих питань організації бухгалтерського обліку, правильне оформлення якого сприяє достовірному визначенню фінансового результату і вимагає правильного оформлення, повного розкриття у фінансовій звітності
Астахов В.П., 2002 р. [6]	Облікова політика підприємства – це вибір конкретних способів (варіантів) постановки обліку відповідних видів майна та зобов'язань виходячи з умов господарювання та діючого законодавства. Облікова політика підприємства є регламентацією прийомів постановки бухгалтерського обліку, яка включає первинне спостереження (документацію та інвентаризацію), вартісний вимір (оцінку й калькулювання), поточне групування (рахунки і подвійний запис) та кінцеве узагальнення (балансове узагальнення та звітність) фактів економічних подій, статутної та іншої діяльності
Бакаєв А.С., Шнейдман Л.З., 2004 р. [36]	Облікова політика – сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, обраних підприємством як відповідні умови господарювання
Барановська Т.В., [8, с. 11]	Облікова політика підприємства має бути спрямована на розкриття творчих здібностей підприємців у підвищенні ефективності господарювання, впровадженні нових технологій для задоволення власних потреб і виконання зобов'язань перед державою
Безруких П. С., 2004 р. [9]	Облікова політика – вибір організацією сукупності способів ведення бухгалтерського обліку – конкретних методик, форм, техніки ведення й організації встановлених правил та особливостей діяльності (організаційних, технологічних, чисельності та кваліфікації облікових кадрів, рівня технічного оснащення бухгалтерії тощо)

Продовження таблиці 1

Бутинець Ф.Ф., 2009 р., 2001 р. [12, с. 88; 13, с. 51]	Облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку (залежно від поставлених цілей). Іншими словами, облікову політику в широкому розумінні можна визначити як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку (вибір підприємством конкретних методик ведення обліку)
Дерій В.А., 2003 р. [18, с. 10]	Під обліковою політикою слід розуміти офіційно затвержене на підприємстві надане державою йому право вибору з урахуванням його цілей, специфіки діяльності підприємства та чинних правових актів, відповідних методик та форм, техніки ведення бухгалтерського обліку
Житний П.Є., 2005 р. [19, с. 20]	Облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалій період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів у конкурентній боротьбі
Кужельний М.В., Лінник В.Г., 2001 р. [22, с. 318]	Облікова політика – сукупність конкретних методів і способів організації та форм ведення бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил та особливостей його роботи
Купер М.І., 2000 р. [23]	Облікова політика – це не просто сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, обрана як та, що відповідає умовам господарювання, а вибір методики обліку залежно від поставлених цілей, які надають можливість використовувати різні варіанти життя в обліку
Ловінська Л.Г., Стефанюк І.Б. [25, с. 63]	Облікова політика суб'єкта господарювання – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності в межах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними документами, затвердженими Міністерством фінансів та іншими органами виконавчої влади після погодження з Міністерством фінансів
Ніколаєв С.А., 2001 р. [26]	Облікова політика – сукупність принципів та правил, які регламентують методичні й організаційні основи ведення бухгалтерського обліку на підприємстві в умовах діючої нормативної бази на даний момент часу
Пантелейчук Л.Б., 2002 р. [27, с. 7]	Облікова політика – це сукупність облікових принципів, методів, процедур та заходів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого – складання звітності
Пушкар М.С., 2003 р. [28, с. 10]	Облікова політика – це конституція підприємства, яка передбачає права й обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів
Солко В.В., Завгородній В.П., 2004 р. [31, с. 386]	Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для організації бухгалтерського обліку, контролю та аналізу, складання та подання фінансової звітності відповідно до чинного законодавства
Сук П.Л., 2005 р. [34, с. 2]	Облікова політика – це принципи і правила ведення бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності [1].

Визначено, що більшість науковців розуміють облікову політику як сукупність облікових методик та процедур, які ґрунтуються на визначеній методологічній базі та відповідають за технічне й інформаційне забезпечення підготовки і складання фінансової звітності [4; 6; 12; 13; 22; 23; 25–27; 31; 34; 36].

Однак динамічний розвиток бізнес-процесів підтверджує недоцільність обмеження ролі та призначення облікової політики винятково складанням і поданням фінансової звітності. Цінність облікової політики не зводиться до однозначного тлумачення показників фінансової звітності, а також виражається у створенні умов для здійснення фінансового менеджменту [14].

Значна роль у розкритті сутності облікової політики відводиться розгляду цієї економічної категорії як правового вибору суб'єкта господарювання щодо питань здійснення обліку [6; 26; 31]. Крім того, у науковій літературі існує ідея сприйняття облікової політики як способу підвищення ефективності господарювання [19; 23; 28]. При цьому крім техніко-організаційного, методологічного та управлінського виділяють також інноваційний і регулятивний аспекти. Інноваційна ознака виражається в необхідності постійного вдосконалення наявних технік, технологій функціонування облікових систем, удосконалення нових підходів. Регулятивний аспект під-

креслює взаємозв'язок між успішністю конкретної облікової системи кожного суб'єкта господарювання й ефективністю всієї національної економіки.

Сучасне розуміння облікової політики суб'єкта господарювання вимагає комплексного підходу до її визначення. Ця економічна категорія повинна включати сукупність методичних прийомів, способів і процедур організації і ведення бухгалтерського обліку, які мають:

- відтворювати особливості діяльності конкретного суб'єкта господарювання;
- відповідати інтересам власників компанії;
- відтворювати реальний фінансово-майновий стан організації;
- забезпечувати якісну систему управління;
- враховувати внутрішні та зовнішні фактори і тенденції зміни конкурентного середовища;
- сприяти надійності та достовірності складання фінансової й іншої звітності тощо.

При цьому К.О. Утенкова [35] акцентує увагу на тому, що облікова політика виступає об'єктом не тільки внутрішнього, але й зовнішнього аудиту.

Формування облікової політики має велике значення для суб'єктів господарювання незалежно від їх величини, форм власності, організаційно-правових форм, обсягів виробництва та видів діяльності, що зумовлює її універсальність за функціональним призначенням [32, с. 135].

Вона виступає невід'ємною частиною цілісної системи управління, яка пов'язана з окремими функціями управління та виявленням принципів їх взаємодії. Усвідомлення цього факту дає змогу визначити

організаційно-методичні засади формування облікової політики, конкретизувати її власну роль, опираючись на чітку управлінську спрямованість (рис. 2).

Ключова умова формування мети облікової політики полягає у приведенні її у відповідність та узгодженні з ієрархією цілей, розробленою керівним апаратом суб'єкта господарювання. Тобто мета формування облікової політики підпорядкована цілям системи управління і полягає у: визначенні слабких місць у системі управління підприємством; узагальненні пов'язаних із ними проблемних питань, успішне вирішення яких передбачає вибір оптимальних варіантів поведінки; сприянні досягненню цілі всіма підсистемами інтегрованої економічної системи суб'єкта господарювання [17].

Документ, що має однойменну назву з обліковою політикою, є стратегічним, оскільки визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період. До ключових завдань, що мають бути вирішені в процесі формування облікової політики, належать: сприяння посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, оперативне реагування на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективна адаптація фінансово-господарської діяльності до умов зовнішнього середовища, зниження економічного ризику й акумуляція переваг у конкурентній боротьбі [19].

Підґрунтям для вираження сутності облікової політики виступає систематизація змістовних складників із виділенням чотирьох контурів, які слугують базовими елементами під час формування наказу про облікову політику: управлінського, методологічного, технічного й організаційного (табл. 2). Кожен із контурів трансформується в окремий підрозділ указанного документу та інтегрує системоутворюючі, забезпечувальні та організаційні аспекти всієї фінансово-господарської діяльності.

Таким чином, автор визначає ціль облікової політики як комплексне забезпечення організації бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання як цілісної системи, яке охоплює чотири ключові аспекти: управлінський, методологічний, технічний та організаційний.

Ієрархія підходів до впровадження облікової політики на практиці є досить розгалуженою: від базування на міжнародному досвіді, який висвітлює ідею сприйняття облікової політики тільки на рівні суб'єкта господарювання, до виділення п'ятирівневої моделі формування облікової політики, що враховує окремо міжнародний, міждержавний, державний, галузевий виміри.

Автор у своєму дослідженні визначає чотири рівні формування облікової політики: міжнародний, державний, галузевий і локальний, кожний з яких

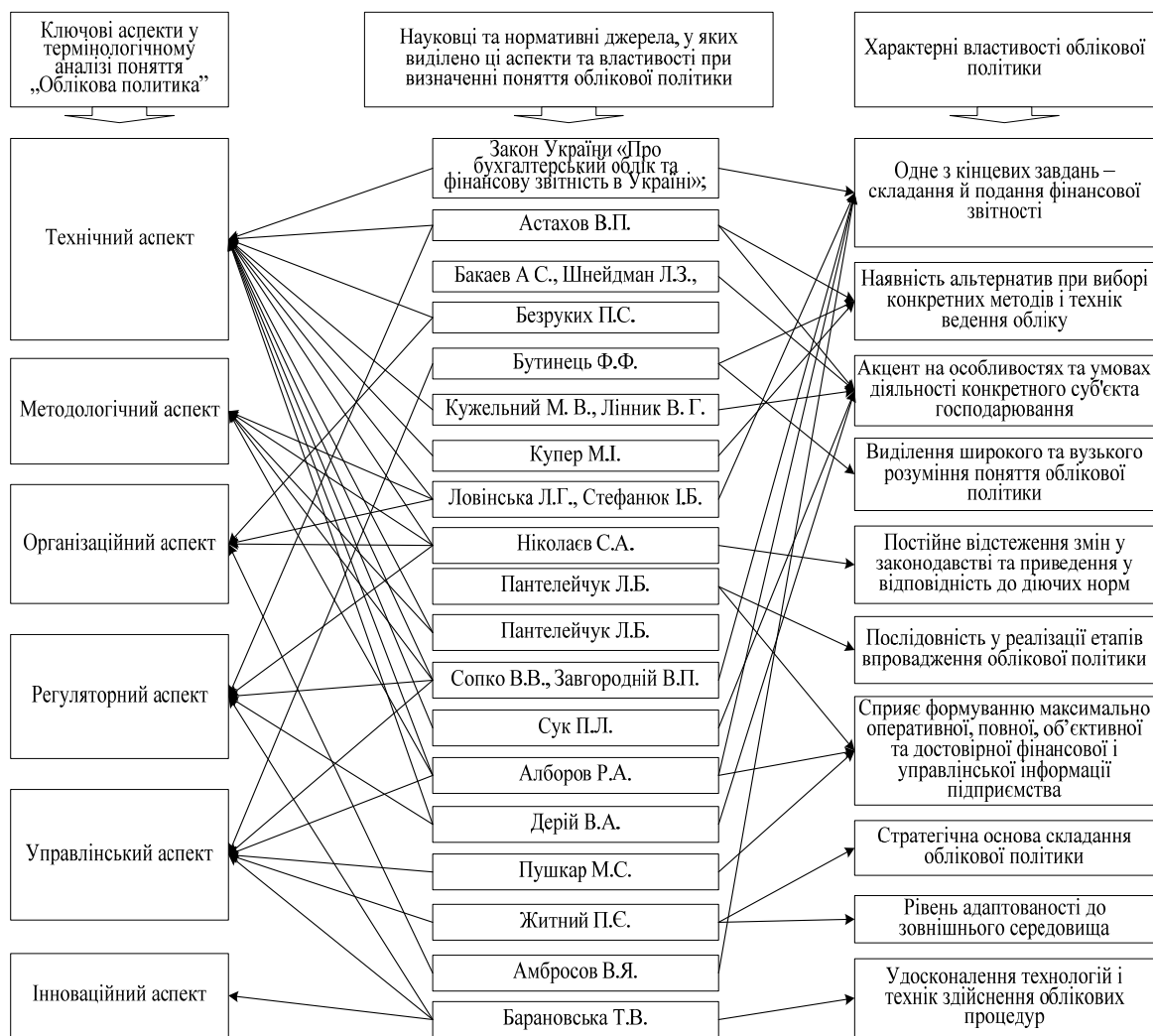


Рис. 1. Систематизація теоретичних підходів до визначення сутності поняття «облікова політика» в економічній літературі

Таблиця 2

Характеристика структурних елементів облікової політики

Структурні елементи облікової політики	Зміст складників облікової політики
Управлінський контур	Система фінансово-господарських показників
	Система нефінансових показників
	Система прогнозних стратегічних показників
	Бюджетування і кредитування
	Контроль над ресурсами
Методологічний контур	Податковий облік
	Бухгалтерський облік
	Управлінський облік
	Оцінка
	Інвентаризація
Технічний контур	Виконання документообігу
	Здійснення первинного обліку
	Програмно-інформаційне забезпечення
Організаційний контур	Організація здійснення облікових процедур
	Організація служби бухгалтерського обліку
	Розподіл повноважень щодо здійснення облікових процесів та операцій

виконує свої функції та характеризується групою факторів (табл. 3).

Аналіз даних, приведених у табл. 2, дозволяє зробити висновок, що облікова політика може розглядатися у двох ключових аспектах: з одного боку – як облікова політика держави щодо господарської діяльності підприємства; з іншого боку – як власне облікова політика суб'єкта господарювання. Крім цього, автор акцентує увагу на існуванні

вищого рівня, міжнародного, який впливає на формування технології і методології обліку державними структурами, та виділяє галузевий рівень як проміжний між державним і локальним.

Окрім функцій та чинників, облікова політика повинна включати певні інструменти, важелі, які забезпечують документальне, правове оформлення управлінської дії. Інструменти облікової політики – це закони, стандарти, накази, положення, інструк-

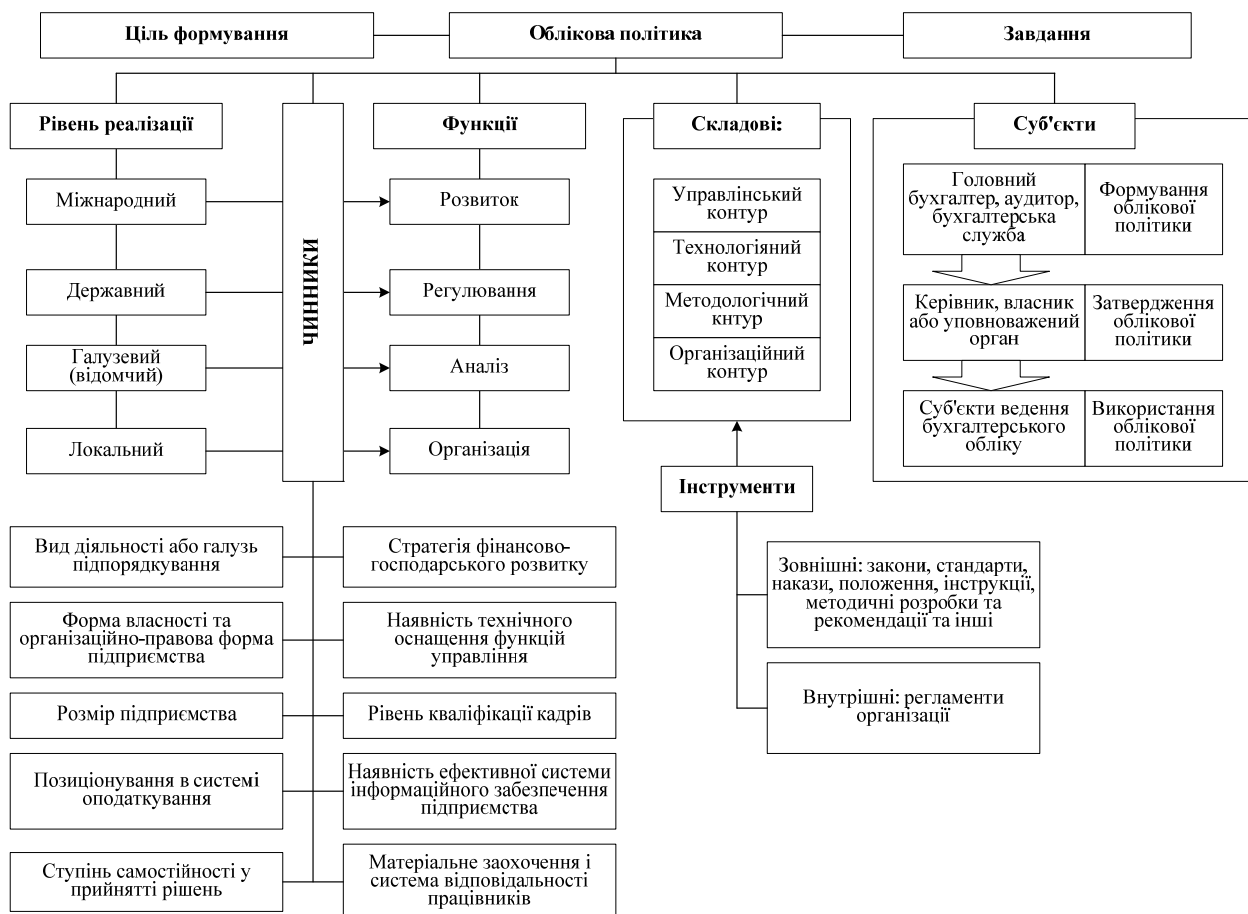


Рис. 2. Організаційно-методичні аспекти формування облікової політики суб'єкта господарювання

Джерело: складено на основі [8; 16; 29]

Таблиця 3

Систематизація функцій, чинників формування та інструментів облікової політики відповідно до рівня реалізації

Рівень реалізації	Сутність	Функції	Чинники	Інструменти
Міжнародний	Сукупність правил, норм, стандартів для встановлення принципів ведення бухгалтерського обліку в межах об'єднань країн та інших	Розвиток підходів, методик і методології облікових механізмів та аналітичного забезпечення	Глобалізаційні процеси; розвиток мережових технологій та взаємозв'язків; транснаціоналізація бізнесу	Статистика та аналітики міжнародного досвіду впровадження облікової політики; міжнародна правова база; МСФО
Державний		Регулювання функціонування облікової системи	Макроекономічна ситуація в країні; рівень розвитку ринкових відносин; ступінь адаптованості соціально-економічних відносин; податкова політика; національні пріоритети та ментальні особливості суспільства;	Закони; П(С)БО; положення; нормативи
Галузевий (відомчий)	Сукупність загальних принципів здійснення бухгалтерського обліку через встановлення правил і стандартів	Аналіз облікових процесів та ефективності інформаційно-аналітичного забезпечення	рівень інтеграції економіки у міжнародне та європейське співтовариство; ефективність та рівень імплементації міжнародних стандартів обліку і звітності у національну обліково-аналітичну модель; рівень розвитку інституціональної системи	Методичні рекомендації щодо вибору та оптимізації альтернативних варіантів облікової політики; довідкові дані про рівень показників інших підприємств
Локальний (на рівні суб'єкта господарювання)	Сукупність дій, спрямованих на формування комплексу методичних прийомів, способів і процедур організації і ведення бухгалтерського та фінансового обліку, який відповідає особливостям діяльності суб'єкта господарювання та інтересам його власника	Організація функціонування бухгалтерської служби та проведення облікових процедур	Форма власності та організаційно-правова форма підприємства; сфера і вид діяльності; організаційна структура управління та наявність структурних підрозділів; кількість господарських операцій, розмір обороту, чисельність штату; наявність відокремлених підрозділів; особливості оподаткування виду діяльності; місія та поточні завдання суб'єкта господарювання; ступінь матеріально-технічного оснащення; кваліфікаційний рівень кадрів; порядок і форми розрахунків із контрагентами; розвиненість взаємин із фінансовими і банківськими структурами; система звітування перед власниками та форми надання обліково-аналітичної інформації іншим користувачам; законодавче регулювання, перспективи його вдосконалення	Наказ про облікову політику; внутрішні регламенти щодо методичного забезпечення обліку окремих об'єктів (інструкції з обліку витрат та калькулювання собівартості; з обліку та руху сировини тощо) Перелік облікових номенклатур та їх носіїв; форми первинних документів; оперограми первинних документів; графіки руху документів; форма ведення обліку; облікові реєстри та техніка їх ведення; робочий план рахунків

Джерело: складено автором на основі [14; 21]

ції, методичні розробки та рекомендації, а також інші регламенти підприємства [17]. Так, відповідно до природи походження, автор поділяє інструменти на внутрішні і зовнішні. При цьому необхідно зауважити, що на різних рівнях доцільно використовувати визначений комплекс інструментів облікової політики.

Висновки. Таким чином, на основі дослідження підходів до поняття «облікова політика» автором систематизовано визначення цього терміну, що дало змогу виділити шість ключових аспектів під час формування облікової політики суб'єкта господарювання: технічний, методологічний, організаційний, регуляторний, управлінський та інноваційний. Окрім того, за результатами проведеного аналізу наявних трактувань облікової політики виявлено характерні властивості, які зумовлюють цільові орієнтири та завдання побудови всієї облікової системи організації. Уточнення поняття облікової політики та розробка організаційно-методичного інструментарію до її формування дали змогу обґрунтувати роль облікової політики у цілепокладанні та системі управління суб'єктом господарювання.

Подальші дослідження доцільно здійснювати у напрямі використання теоретичних, методичних та організаційних підходів до розкриття змісту поняття облікової політики під час формалізації та побудови теоретико-методичної моделі економічної категорії облікової системи.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і гол. ред. В.Т. Бусел. – К. : Перун, 2007. – 1736 с.
3. Словник іншомовних слів / За ред. члена-кореспондента АН УРСР О.С. Мельничука. – К. : Головна редакція Української енциклопедії Академії наук Української РСР, 1975. – 775 с.
4. Алборов Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета / Р.А. Алборов ; 3-е изд. – М. : КноРус, 2008. – 343 с.
5. Амбросов В.Я. Облікова політика в агроформуваннях / В.Я. Амбросов, Т.Г. Маренич // Економіка АПК. – 2004. – № 7. – С. 96–99.
6. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета : [учебное пособие] / В.П. Астахов ; изд. 5-е перераб. и доп. – Ростов на Дону : МарТ, 2002. – 370 с.

7. Баранов П.П. Формирование эффективной учетной политики организации / П.П. Баранов, Т.А. Зальшикина // Сибирская финансовая школа. – 2006. – № 4. – С. 79–84.
8. Барановська Т.В. Облікова політика підприємства в Україні: теорія і практика : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / Т.В. Барановська. – К., 2005. – 21 с.
9. Безруких П.С. Бухгалтерський облік / П.С. Безруких ; 4-е вид. – К. : Бух. облік, 2004. – 250 с.
10. Белоусова І.А. Організація роботи облікового апарату як елемент облікової політики / І.А. Белоусова // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2004. – № 1/27. – С. 17–21.
11. Бочуля Т.В. Методологія адаптивної інтегрованої облікової системи в інформаційному середовищі / Т.В. Бочуля // Бізнес Інформ. – 2013. – № 12. – С. 130–135.
12. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець [та ін.] ; за заг. ред. і з передм. Ф.Ф. Бутиця ; 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир : Рута, 2009. – 912 с.
13. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : [навч. посіб.] / Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, М.М. Шигун, С.М. Шулепова ; 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 576 с.
14. Васильєва Л.М. Сутність облікової політики її значення і вимоги, які до неї пред'являються / Л.М. Васильєва // Ефективна економіка. – 2013. – № 6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_6_53.
15. Воронова Е.Ю. Неоинституциональный анализ учетного процесса : [монография] / Е.Ю. Воронова. – М. : МГИМО – Университет, 2010. – 230 с.
16. Гаврилук В.М. Облікова політика підприємства : [навч. посіб.] / За ред. В.М. Гаврилюка, В.М. Жука, М.М. Михайлова. – Київ : ЮР-АГРО-ВЕСТА, 2007. – 326 с.
17. Давидов Г.М. Облікова політика : [навч. посіб.] / За ред. Г.М. Давидова. – К. : Знання, 2010. – 479 с.
18. Дерій В.А. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві : [курс лекцій] / В.А. Дерій. – Тернопіль : Джура, 2003. – 92 с.
19. Житний П.Є. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення / П.Є. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 3. – С. 19–22.
20. Житний П.Є. Роль облікової політики в системі інформаційного забезпечення управління фінансовими та промисловими структурами / П.Є. Житний // Підприємницька діяльність в Україні: проблеми розвитку та регулювання : зб. мат. II Міжнар. наук.-практ. конф. (15–16 травня 2008 р.). – К. : МІБО КНЕУ, 2008. – С. 53–56.
21. Кубік В.Д. Облікова політика підприємства та її роль в організації обліку / В.Д. Кубік // Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту. Серія «Економічні науки». – Хмельницький : ХКТЕІ, 2015. – № 9. – С. 201–204.
22. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку : [підручник] / М.В. Кужельний, В.Г. Линник. – К. : КНЕУ, 2001. – С. 317–320.
23. Купер М.И. Бухгалтерский учет: основы теории / М.И. Купер. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 320 с.
24. Лаговська О.А. Доходи та фінансові результати як об'єкти облікової політики / О.А. Лаговська // Вісник ЖДТУ. – 2006. – № 2(36). – С. 53–59.
25. Ловінська Л.Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансово-контролю в сучасних умовах господарювання в Україні / Л.Г. Ловінська, І.Б. Стефанюк. – К. : НДФІ, 2006. – 240 с.
26. Николаев С.А. Учетная политика организации на 2002 год, принципы формирования, содержание, практические рекомендации / С.А. Николаев. – М., 2001. – 235 с.
27. Пантелійчук Л.Б. Формування облікової політики – важливий етап роботи підприємства / Л.Б. Пантелійчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 9. – С. 3–11.
28. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність : [навч. посіб.] / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 141 с.
29. Радченко О.Д. Складові облікової політики сільськогосподарських підприємств / С.В. Гироль, О.Д. Радченко // Економіка АПК. – 2008. – № 10. – С. 73–77.
30. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : [навч. посіб.] / С.В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2003. – 380 с.
31. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : [підручник] / В.В. Сопко, В.М. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2004. – 411 с.
32. Сторожук Т.М. Облікова політика підприємства: сутність і призначення / Т.М. Сторожук // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2009. – № 3(46). – С. 130–137.
33. Сторожук Т.М. Фінансова політика підприємства в контексті його внутрішньогосподарської політики / Т.М. Сторожук, Д.Є. Сторожук // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 559–567.
34. Сук П.Л. Облікова політика підприємства / П.Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2005. – № 1. – С. 2–4.
35. Утенкова К.О. Аудит : [навч. посіб.] / К.О. Утенкова. – К. : Алерта, 2011. – 408 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://pidruchniki.com/1095052442174/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/vnutrishniy_audit#811.
36. Шнейдман Л.З., Бакаев А.С. Облікова політика підприємства / Л.З. Шнейдман, А.С. Бакаев. – К. : Бух. облік, 2004. – 125 с.