

УДК [379.85+351.757](075.8)

МОМОНТ Т.В.

м. Житомир

МОДЕЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК СКЛАДОВА МЕТОДИКИ ДОСЛІДЖЕННЯ ОБЛІКОВИХ ПРОЦЕСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТУРИСТИЧНОЇ ІНДУСТРІЇ

***Анотація.** У статті визначається сутність процесу моделювання та його складових. Визначено базовий перелік нормативно-правових документів, необхідних для ведення бухгалтерського обліку. Конкретизовано ряд організаційних об'єднань, які причетні до формування та розвитку системи бухгалтерського обліку в Україні. Зпрогнозовано можливості моделювання бухгалтерського обліку окремими підприємствами в залежності від виду господарської діяльності. Виокремлено актуальні проблеми моделювання в бухгалтерському обліку. Проведено дослідження дефініційних визначень "моделювання" в бухгалтерському обліку.*

***Ключові слова:** моделювання, елементи методу, метод бухгалтерського обліку, туристична індустрія.*

***Аннотация.** В статье определяется сущность процесса моделирования и его составляющих. Определен базовый перечень нормативно-правовых документов, необходимых для ведения бухгалтерского учета. Конкретизированы ряд организационных объединений, причастных к формированию и развитию системы бухгалтерского учета в Украине. Спрогнозированы возможности моделирования бухгалтерского учета отдельными предприятиями в зависимости от вида хозяйственной деятельности. Выделены актуальные проблемы моделирования в бухгалтерском учете. Проведено исследование дефиниционных определений "моделирование" в бухгалтерском учете.*

***Ключевые слова:** моделирование, элементы метода, метод бухгалтерского учета, туристическая индустрия.*

***Abstract.** In the article the author defined the essence of the modeling process and its components. Basic legal documents necessary for accounting are defined. The number of organizational associations involved in the formation and development of accounting in Ukraine are concretized. The possibility of modeling analyzes accounting individual businesses depending on the type of business is prognosed. Actual problems of simulation in financial accounting are highlighted. The investigation of the definitional definitions of "simulation" in accounting is conducted.*

***Key words:** modeling elements method, accounting, tourism industry.*

Постановка проблеми у загальному вигляді. Процеси трансформації бухгалтерського обліку, що відбуваються в останнє десятиріччя в Україні, продовжують динамічну адаптацію теорії бухгалтерського обліку до нових потреб практики його ведення, що розгортається на світовому рівні. Разом з цим нові можливості комплексної автоматизації бухгалтерського обліку та, передусім, нові вимоги управлінського персоналу до облікової інформації, вимагають створення якісно нової методичної моделі обліку та перегляду моделі теорії бухгалтерського обліку, який виступає основним джерелом надходження інформації, на основі якої приймаються управлінські рішення. На підставі зазначеного вище дослідниками піднімається питання необхідності наукового обґрунтування проблем організації та методик бухгалтерського обліку на підприємствах туристичної сфери.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. В сучасних наукових публікаціях переважає об'єктний підхід до розвитку теорії бухгалтерського обліку. Авторами переважно розвивається технологія

облікового процесу в рамках відображення операцій з різними об'єктами – необоротними активами, запасами, коштами, розрахунками, власним капіталом, зобов'язаннями тощо.

Конкретизуємо науковців, які працюють над зазначеною проблемою, до них відносяться Шигун М.М. [1-4], Жук В. М. [5], Саух І. В. [6], Соколов Я. В. [7], Кузьмінський Ю. А. [8], Бутинець Ф. Ф. [9], Євдокимов В. В. [10].

Сучасні дослідники визначають наступні завдання дослідження моделювання бухгалтерського обліку: актуалізація важливості моделювання методичних підходів, методик, методичних рекомендацій в науковому забезпеченні розвитку бухгалтерського обліку та вирішенні завдань, поставлених перед ним практикою та розвитком економічної теорії; обґрунтування першочерговості організації робіт з моделювання в науковій та регуляторній сферах бухгалтерського обліку; уточнення місії моделювання методик та методичних рекомендацій в бухгалтерському обліку; формування підходів до побудови системи розробки й запровадження методик та методичних рекомен-

дацій; означення головних завдань моделювання в бухгалтерському обліку туристичного сектору економіки. Однак питання щодо застосування моделювання в практичній діяльності потребують подальшого опрацювання, вимагають більш глибокого дослідження та узагальнення.

Мета статті. Метою статті є дослідження теоретичних аспектів моделювання бухгалтерського обліку та визначення можливості його застосування при розробці методики дослідження облікових процесів на підприємствах туристичної індустрії.

Виклад основного матеріалу з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Усі суб'єкти господарювання, юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, зобов'язані вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність відповідно до нижченаведених нормативно-правових документів:

– Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [11];

– Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, розроблених на принципах міжнародних вимог до підготовки інформації, що подається зовнішнім групам зацікавлених користувачів;

– Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [12, 13].

Існує ряд організаційних об'єднань, які причетні до формування та розвитку системи бухгалтерського обліку в Україні:

– Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України – професійна організація, яка покликана виконувати організаційно-методологічну роль в розвитку діяльності практикуючих бухгалтерів і аудиторів;

– Управління методології бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України – державний орган, який здійснює нормативне регулювання організації та ведення бухгалтерського обліку, виступає розробником П(С)БО та інших нормативно-правових актів з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;

– Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та створений при ній Комітет з інтерпретації міжнародних стандартів фінансової звітності, який відповідає за розробку методичних підходів, рекомендацій щодо застосування МСФЗ і метою його діяльності визнано своєчасно розглядати й розв'язувати поширені бухгалтерські проблеми, які виникають при застосуванні існуючих МСФЗ, робота спрямована на досягнення консенсусу по відповідних бухгалтерських підходах і надання авторитетного методичного керівництва в даних питаннях. Аналіз роботи цього Комітету дозволяє зробити припущення, що його інтерпретації МСФЗ все більше схилиються до підходів і схем, що нагадують методики чи мето-

дичні рекомендації щодо застосування тих чи інших МСФЗ [5].

Проте, за діючою редакцією Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" не зазначено важливість та зобов'язання Мінфіну України (його Методологічної ради з бухгалтерського обліку) моделювати шляхи вирішення поставлених перед бухгалтерським обліком завдань.

Опираючись на аналіз специфіки законодавчого регулювання організації та ведення бухгалтерського обліку в Україні, що опосередковується високим ступенем державного втручання, паралельно з функціонуванням професійних організацій в сфері бухгалтерського обліку та використанням міжнародних стандартів обліку і звітності, проведений М. М. Шигун в науковій роботі "Моделювання в бухгалтерському обліку на макро- та макрорівнях", можна говорити про створення змішаного типу моделі бухгалтерського обліку [1].

До ознак, що виводять бухгалтерський облік на новий якісний рівень як універсальну систему забезпечення інформацією різних категорій користувачів та особливо управлінців на мікро- та макроекономічних рівнях, відносяться:

- розширення можливостей автоматизації ведення обліку;
- глобалізація підприємницької діяльності;
- вихід господарюючих суб'єктів на зовнішні ринки;
- укрупнення бізнес-структур;
- розвиток інфраструктури ринку;
- ускладнення процесів державного управління;
- регулювання економіки в сукупності.

Бухгалтерський облік, таким чином, відчуває вплив внутрішніх та зовнішніх чинників, що обумовлюють потребу видозміни середовища, в якому відбувається накопичення, обробка, інтерпретація та зведення даних про господарські події [1].

Отже, в процесі нашого дослідження актуалізується розгляд можливості моделювання бухгалтерського обліку окремими підприємствами туристичної індустрії в залежності від виду господарської діяльності.

Надамо загальну характеристику процесу моделювання в бухгалтерському обліку. На думку [1-4], моделювання в бухгалтерському обліку посідає важливе місце як базовий метод розвитку його теорії та методології. Йому відводиться ключова роль у розвитку обліку та діяльності суб'єктів методологічного впливу. Важливо здійснити теоретичне обґрунтування місця та місії моделювання (методик, методичних рекомендацій) в науці та практиці бухгалтерського обліку, в системі його регулювання та означення головних завдань процесу моделювання бухгалтерського обліку.

Наявність елементів (складових) організації бухгалтерського обліку створює широкі можливості для

моделювання системи бухгалтерського обліку на рівні її організації.

У цілому моделювання вважається могутнім знаряддям наукового пізнання та вирішення практичних завдань, широко використовується як в науці, так і в багатьох сферах виробничої діяльності. Як загальнонауковий метод дослідження, моделювання застосовується і в теорії та практиці бухгалтерського обліку.

Систематизація наукових публікацій дає змогу виділити найбільш актуальні проблеми моделювання в бухгалтерському обліку:

- питання теорії облікового моделювання;
- моделювання бухгалтерського обліку для цілей управління;
- розробки моделей балансу і звітності;
- моделювання організації бухгалтерського обліку та облікової політики;
- моделей інформаційних технологій і комп’ютеризації бухгалтерського обліку;
- моделювання нормативного обліку витрат і калькулювання.

У науковій роботі [2] моделювання облікової системи визначено складним процесом, який опосередковується постійним розвитком суспільства, зміною його інформаційних потреб, ускладненням економічних зв’язків і відносин, якісним прогресом у сфері методів прийняття економічних рішень і методів управління економічними системами.

Зазначимо, що при розробці облікових моделей обов’язково повинні враховуватися специфічні особливості розвитку вітчизняної економіки, сформований менталітет нації, її традиції та суспільний устрій, сформований за останні десятиліття.

Крім цього, повинно забезпечуватись динамічне пристосування методик ведення бухгалтерського обліку до змін потреб користувачів економічної інформації, створюватись умови для порівнянності фінансових показників в межах видів економічної діяльності та на рівні країни, інформація повинна надаватись оперативно і з достатнім рівнем достовірності [2].

Розглянемо підходи до трактування моделювання в бухгалтерському обліку.

Таблиця 1.

Дослідження дефініційних визначень “моделювання” в бухгалтерському обліку

№ з/п	Автор	Визначення	Джерело
1	2	3	4
1.	Я. В. Соколов	дає визначення моделюванню як “метод бухгалтерського обліку, що дозволяє вивчати факти господарського життя і господарські процеси не прямо і безпосередньо, а через навмисно створені ним образи та описи – символи” [с. 127] і далі: “Метод будь-якої науки залежить від предмету і задач, які вона вирішує ... предмет і метод науки створюють нерозривну цілісність” [с. 161]. “Метод бухгалтерського обліку, відмічає Я. В. Соколов, багато авторів намагалися і ще намагаються тлумачити як набір певних інструментів, кожен з яких розглядається як ізольований елемент (документи, інвентаризація, калькуляція, баланс, рахунки, подвійний запис, оцінка, звітність – так звана “восьмихвістка”) і далі “Слід зазначити, що деякі фахівці в галузі обліку трактують моделювання як специфічно новий додатковий елемент бухгалтерського методу. Перелік цих елементів вони просто доповнюють моделюванням. Однак таке трактування помилкове. Моделювання не додатковий елемент, а новий більш важливий аспект, що дозволяє глибше і детальніше розглянути проблеми бухгалтерського обліку” [с. 170]	[7]
2.	Ю. Кузьмінський	трактує визначення методу бухгалтерського обліку як послідовне застосування пар методів: документації та інвентаризації, оцінки і калькуляції, рахунків та подвійного запису, балансу та звітності, для моделювання предмета і відображення інформації про нього	[8].
3.	Ф. Ф. Бутинець	метод визнає елементом методології. “Якщо методологія є генеральним шляхом пізнання, то методи вивчають, як саме йти цим шляхом. Методи характеризують складні пізнавальні процеси, що включають набір різних прийомів дослідження”. Метод науки – це не щось встановлене, а процес, що відбувається постійно, абстрагований від суспільних явищ. А тому науковий метод, подібно самій науці, не піддається визначенню [с. 384]	[9]
4.	В. М. Жук	моделювання є творчим процесом цільового використання знань, у ньому методи, як набір специфічних прийомів, з одного боку, є елементами методології бухгалтерського обліку, а з іншого – через моделювання забезпечують реалізацію поставлених перед обліком завдань	[5]
5.	Словник сучасної економіки	модель – логічний або математичний опис компонентів і функцій, які відображають суттєві властивості об’єкта чи процесу, що моделюється. Загальноприйнятої єдиної класифікації моделей не існує. Розрізняють матеріальні або речові моделі, знакові (графічні і математичні), матеріально-ідеальні, словесний опис об’єкта (явища, процесу) [с. 300]. А моделювання розглядається в двох аспектах: як дослідження об’єктів пізнання на моделях, і як побудова і вивчення моделей реально існуючих предметів та явищ, а також об’єктів, що передбачаються (конструюються) [с. 299]	[14]

Продовження табл. 1.

1	2	3	4
6.	Економічна енциклопедія	модель – це матеріальний або уявний об'єкт, який у процесі дослідження реального об'єкта замінює його таким чином, що дослідження об'єкта-замінника дає нові знання про об'єкт-оригінал. Модель є інструментом дослідження об'єкта через його опосередковане пізнання за допомогою об'єкта-замінника. Саме ця властивість методу моделювання визначає особливі форми використання абстракцій, аналогій, припущень, гіпотез, а також способи створення й розвитку теорій побудови моделей, інструментарію дослідження об'єкта [с. 453]	[15]
7.	М. М. Шигун.	моделювання в організації бухгалтерського обліку охоплює процеси створення або вибору моделей форм організації та форм ведення обліку, структури облікової служби, розподілу облікових функцій, процедури вибору облікової політики, формування схем і графіків документообороту, вибору форм, методів і процедур бухгалтерського контролю та інших елементів	[3]
8.	В. В. Євдокимов	Основним завданням моделювання системи бухгалтерського обліку є дії, пов'язані зі збором, обробкою даних та їх узагальненням у вигляді облікової інформації, сутність якої має відповідати вимогам релевантності та потребам і запитам користувачів	[10]

*систематизовано автором на основі джерел [3, 7-10,14,15].

Для нас важливими є підходи щодо застосування моделювання (методів) в забезпеченні запитів, що ставляться перед бухгалтерським обліком завданнями практики, у вирішенні проблемних питань бухгалтерського обліку діяльності підприємств туристичної сфери. І хоча моделювання є надбанням науки, але результати, отримані в процесі моделювання організації бухгалтерського обліку туристичних підприємств безперечно мають значну вагу.

Крім того, моделювання в бухгалтерському обліку розглядається на мікро- та макрорівнях. Рівень макромоделювання пов'язаний з порівняльною характеристикою світових моделей бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Науковці вивчають також проблеми застосування математичних методів при моделюванні бухгалтерського обліку, податковому моделюванні, обліковому моделюванні операцій з інвестиціями, моделюванні руху оборотних активів та грошових коштів, моделюванні фінансових результатів, моделюванні обліку для цілей контролю [4].

До облікових моделей, на основі яких можна вивчити суть бухгалтерського обліку як інформаційної системи і як виду професійної діяльності, відносять:

- Т-рахунок;
- журнал реєстрації господарських операцій;
- оборотно-сальдову відомість;
- пробний баланс;
- форми первинних документів та облікових реєстрів та ін. [4].

Таким чином, моделювання в основному стосується окремих елементів облікової системи та облікової політики конкретного підприємства. Безумовно, облікові моделі на рівні підприємства дозволяють визначити найбільш доцільні, оптимальні методичні прийоми бухгалтерського обліку для підвищення якості інформації, покращення процесів підготовки і прийняття рішень, прогнозування результатів госпо-

дарської діяльності та шляхів удосконалення бухгалтерського обліку в рамках окремого суб'єкта господарювання. Зазначимо, що побудова моделі "обліку на будь-якому підприємстві розпочинається з детального дослідження, вивчення та оцінки характеру і специфіки галузі" [1]. Проте виявлення найбільш істотних характерних рис і особливостей систем бухгалтерського обліку у світовому масштабі в умовах глобалізації створює передумови для вирішення існуючих проблем у сфері теорії та практики бухгалтерського обліку.

Висновки і перспективи подальших розробок у даному напрямі. На підставі вищевикладеного стверджуємо, що моделювання є складовою методики дослідження облікового процесу та може бути застосованим в практичній діяльності підприємствами туристичної сфери. Воно є одним з найпоширеніших в науці підходів до вивчення об'єктів, які, в даному випадку, асоціюються з методами. За допомогою моделювання досліджуються, осмислюються, аналізуються і пізнаються факти господарського життя. Саме тому побудові облікової моделі, що може бути використана на туристичних підприємствах, будуть присвячені подальші доробки і дослідження.

ЛІТЕРАТУРА

1. Шигун М. М. Моделювання в бухгалтерському обліку на макро- та мікрорівнях / М. М. Шигун // ВІСНИК ЖДТУ. – № 4 (46) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/2756/1/151.pdf>.
2. Шигун М. М. Види моделей в бухгалтерському обліку / М. М. Шигун // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com /16_NPM_2007/Economics/22083.doc.htm.
3. Шигун М. М. Моделювання елементів організації бухгалтерського обліку / М. М. Шигун // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_4/40.pdf.

4. Шигун М. М. Моделювання в наукових публікаціях з бухгалтерського обліку / М. М. Шигун // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.uabs.edu.ua/handle/123456789/1581>.
5. Жук В. М. Розвиток моделювання в бухгалтерському обліку / В. М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 3. – С. 26-32.
6. Саух І. В. Документальне забезпечення розрахунків з оплати праці / І. В. Саух // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 1 (19) / [Відпов. редактор д.е.н., проф. Ф. Ф. Бутинець]. – Житомир: ЖДТУ, 2011.
7. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
8. Кузьмінський Ю. А. Що таке система бухгалтерського обліку? / Ю. Кузьмінський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 6. – С. 8-11.
9. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник; [3-тє вид., доп. і перероб.] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: Рута, 2003. – 444 с.
10. Євдокимов В. В. Моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і практика застосування: [текст]: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04. / В. В. Євдокимов // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://disser.com.ua/contents/35792.html>.
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
12. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.com.ua/taxes/-/bo_planrah.html.
13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку господарських операцій підприємств і організацій: Наказ МФУ від 30.11.99 р. №291. Зі змінами та доповненнями, внесеними наказами Мінфіну [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. Редакція від 18.03.2014.
14. Лопатников Л. И. Экономико-математический словарь /Словарь современной экономической науки / Л. И. Лопатников. – М.: Издательство "АВФ", 1996. – 704 с.
15. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 2 / Редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр "Академія", 2001. – 848 с.