

АЛГОРИТМІЧНІ МОДЕЛІ ОПЕРАЦІЙ З КОРПОРАТИВНИМИ ПРАВАМИ ЯК МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ЇХ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

У статті обґрунтовано доцільність використання методу моделювання операцій з корпоративними правами для цілей побудови науково обґрунтованого підходу до їх облікового відображення. За результатами дослідження побудовані алгоритмічні моделі бухгалтерського обліку корпоративних прав та операцій, пов'язаних з їх рухом, що дали змогу отримати систематизоване представлення облікового процесу щодо корпоративних прав, виявити його основні елементи та взаємозв'язки у системі бухгалтерського обліку.

Метою дослідження є обґрунтування доцільності використання інструментарію моделювання для удосконалення системи бухгалтерського обліку операцій з корпоративними правами з урахуванням їх цивільно-правових особливостей та вимог щодо оподаткування.

У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання. За допомогою встановлення причинно-наслідкового зв'язку та застосування методу моделювання сформовано комплексний порядок облікового відображення операцій з корпоративними правами.

Розроблені алгоритмічні моделі враховують етапи життєвого циклу корпоративних прав, цивільно-правовий статус операції з ними, а також вимоги чинного податкового законодавства. В цілому це сприяє формуванню достовірної інформації про обсяги корпоративних прав емітента, їх рух та модифікацію, а також зобов'язання, пов'язані з їх обігом.

***Ключові слова:** корпоративні права, моделювання, дивіденди, викуп корпоративних прав, модифікація корпоративних прав.*

О. Т. ПАТРЯК

(соискатель кафедры учета в государственном секторе экономики и сфере услуг
Тернопольский национальный экономический университет)

АЛГОРИТМИЧЕСКИЕ МОДЕЛИ ОПЕРАЦИЙ С КОРПОРАТИВНЫМИ ПРАВАМИ КАК МЕТОДИЧЕСКИЙ ПОДХОД К ИХ УЧЕТУ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ

В статье обоснована целесообразность использования метода моделирования операций с корпоративными правами для целей построения научно обоснованного подхода к их учетной отображения. По результатам исследования построены алгоритмические модели бухгалтерского учета корпоративных прав и операций, связанных с их движением, позволили получить систематизированное представление учетного процесса относительно корпоративных прав, выявить его основные элементы и взаимосвязи в системе бухгалтерского учета.

Целью исследования является обоснование целесообразности использования инструментария моделирования для совершенствования системы бухгалтерского учета операций с корпоративными правами с учетом их гражданско-правовых особенностей и требований по налогообложению.

В ходе исследования применены общенаучные и специальные методы и приемы познания. Посредством установления причинно-следственной связи и применением метода моделирования сформирован комплексный порядок учетного отражения операций с корпоративными правами.

Разработанные алгоритмические модели учитывают этапы жизненного цикла корпоративных прав, гражданско-правовой статус операции с ними, а также требования действующего налогового законодательства. В целом это способствует формированию достоверной информации об объемах корпоративных прав эмитента, их движение и модификацию, а также обязательства, связанные с их обращением. **Ключевые слова:** корпоративные права, моделирование, дивиденды, выкуп корпоративных прав, модификация корпоративных прав.

Постановка проблеми. Побудова моделей є загальнонауковим методом та активно використовується у науці бухгалтерського обліку. Вона дає змогу систематизувати, упорядкувати усі елементи складних процесів та явищ, визначити на основі застосування методів абстрагування найбільш суттєві поведінкові риси моделей. У зв'язку із цим, актуальності набуває вивчення існуючих організаційних та методичних моделей відповідних господарських операцій, що спрямоване на пошук нерозроблених елементів, суперечностей у існуючій обліковій практиці, а також на її удосконалення для забезпечення формування достовірної облікової інформації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В сфері бухгалтерського обліку вивчення існуючих організаційних та методичних моделей спрямовано на пошук нерозроблених елементів, суперечностей, а створення нових пов'язано з удосконаленням облікової практики. Питання використання інструментарію моделювання для побудови якісного обліково-інформаційного забезпечення процесів управління (зокрема, в контексті реалізації основних функцій управління) стали предметом наукового пошуку багатьох вчених та дослідників, серед яких І.М. Вобляя [8], М.Р. Лучко [1], М.С. Пушкар [4, 5], Я.В. Соколов, І.В. Сугайпова [8], В.М. Суворіна [7], Я.І. Устинова [9], Н.М. Хорунжак [10, 11], М.Г. Чумаченко [13], М.М. Шигун [14] та інші.

Формулювання цілей статті. Обґрунтувати доцільність використання інструментарію моделювання для удосконалення системи

бухгалтерського обліку операцій з корпоративними правами з урахуванням їх цивільно-правових особливостей та вимог щодо оподаткування.

Виклад основного матеріалу дослідження. У бухгалтерському обліку поняття моделі набуває особливих рис, пов'язаних з особливостями облікового процесу. Так, Я.І. Устинова облікову модель визначає як “спрощене представлення господарського чи облікового процесу або його елементів – фактів господарського життя, прийомів бухгалтерського обліку з метою виявлення його основних елементів та взаємозв'язків між ними в системі бухгалтерського обліку для вирішення облікових задач” [9, с. 60].

Суворіна В.М. розглядає моделювання в бухгалтерському обліку як “основний прийом, що дозволяє у формалізованому вигляді відображати стан об'єктів бухгалтерського обліку та бухгалтерські процедури у вигляді послідовних кроків відображення фактів господарського життя”. За її словами, “з використанням моделювання розкривається структура бухгалтерських категорій, що зустрічаються на практиці” [7].

“Підхід до розгляду обліку як інформаційної системи прийняття управлінських рішень через призму моделювання його процесів, – пише Н.М. Хорунжак, – відповідає сучасним вимогам менеджменту та створює передумови для оптимізації діяльності суб'єктів господарювання” [11, с. 357].

Окреслені підходи вказаних вище вчених та дослідників підтверджують необхідність переосмислення напрямів використання моделювання господарських процесів та операцій з корпоративними правами для виділення ключових їх ознак, які повинні лягти в основу методики їх облікового відображення. Значний внесок в питання моделювання бухгалтерського обліку корпоративних прав здійснив О.І. Пилипенко [2]. Він розробив комплексний підхід до облікового відображення операцій з корпоративними правами на основі застосування

неоінституційних теорій (агентська теорія, теорія фірми, теорія трансакційних витрат), що дозволило розробити методологію бухгалтерського відображення корпоративних прав.

В цьому контексті використання моделювання як методу пізнання дійсності при побудові системи бухгалтерського обліку корпоративних прав дозволяє врахувати особливості здійснення корпоративних відносин, специфіку корпоративних прав як їх невід'ємного елементу та інструменту фінансування діяльності суб'єкта господарювання.

Тому, базуючись на виділених М.М. Шигун видах моделей бухгалтерського обліку на мікрорівні (моделі організації обліку, техніки обліку, методик обліку об'єктів [14, с. 156]), основну увагу для цілей даного дослідження приділено розробці моделей методик бухгалтерського обліку корпоративних прав та операцій, пов'язаних з їх рухом.

Особливістю обліку корпоративних прав є те, що вони мають більш виражену правову, ніж матеріальну природу. Фактичним втіленням правової природи та безпосереднім об'єктом обліку корпоративних прав у емітента є емітовані корпоративні цінні папери або частки у статутному капіталі.

Основним інструментом побудови організаційної моделі бухгалтерського обліку корпоративних прав на підприємстві-емітенті є його облікова політика. Саме в її положеннях втілюється розуміння емітованих корпоративних прав як інструменту фінансування діяльності підприємства, а також формується комплексний підхід до реєстрації, обробки та передачі даних щодо операцій з корпоративними правами та їх результатів з метою надання якісної інформації для прийняття управлінських рішень.

Побудова моделі техніки обліку корпоративних прав у зв'язку з варіативністю пропонованого на ринку спеціалізованого бухгалтерського

програмного забезпечення доцільна на рівні окремого суб'єкта господарювання при розробці загального підходу до організації бухгалтерського обліку. В даному контексті слід особливо відмітити праці Н.М. Хорунжак, яка присвятила свій науковий пошук теоретичному обґрунтуванню моделей модернізації бухгалтерського обліку в умовах трансформації управлінських систем. Серед іншого нею розроблено науковий підхід до моделювання інформаційних систем бюджетних установ, зокрема в частині вибору техніки ведення бухгалтерського обліку з урахуванням системи факторів внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування такого суб'єкта господарювання. У зв'язку з тим, що кожне підприємство відрізняється низкою галузевих особливостей, для ведення його бухгалтерського обліку слід використовувати комплексні спеціалізовані програмні продукти, які дозволяють обліковувати всі господарські процеси та моделювати процедури обробки даних відповідно до обраних облікових політик.

Моделювання у бухгалтерському обліку корпоративних прав полягає у логічному упорядкуванні прийомів та способів застосування елементів методу бухгалтерського обліку у найбільш прийнятний спосіб для достовірного та повного облікового відображення операцій з корпоративними правами та формування якісного інформаційного забезпечення корпоративного управління.

“Неможливо не виділити <..> господарські процеси як об'єкти бухгалтерського обліку, – пише М.Р. Лучко, – а саме: процес створення суб'єкта господарювання, процес його діяльності (постачання, виробництво та збут) і процес припинення його діяльності як суб'єкта господарювання. Саме під час цих процесів і відбуваються господарські події, які впливають на стан та поведінку активів, капіталу та зобов'язань” [1, с. 103]. За аналогією з таким підходом зауважимо, що операції з корпоративними правами вкладаються у вказану зазначеним вченим схему

господарських процесів, оскільки рух корпоративних прав пов'язаний саме з процесами створення, діяльності та припинення суб'єкта господарювання. Тому побудова інформаційних моделей операцій з корпоративними правами дозволяє системі управління не тільки своєчасно реагувати на зміни стану та поведінки активів, капіталу та зобов'язань, а й активно впливати на власний фінансовий стан шляхом оптимізації джерел фінансування діяльності за допомогою корпоративних прав.

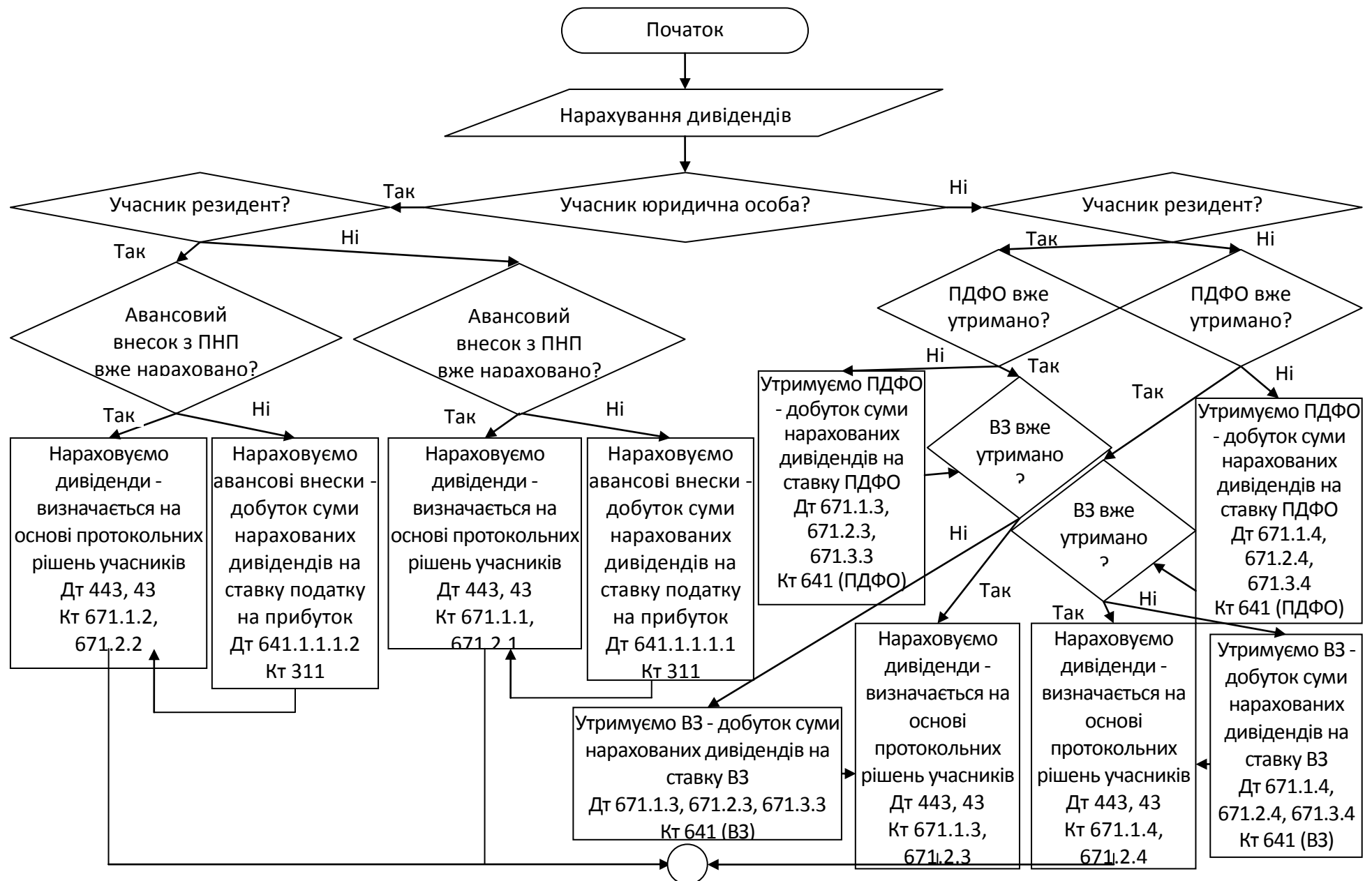
За словами М.С. Пушкаря, “зміст інформації, яку генерує фінансовий облік, визначається процедурами спостереження (документування), вимірювання (оцінка), групування (не рахунках), записів у реєстри (кореспонденція рахунків) та узагальнення (в головній книзі). Показники форм звітності задають модель організації фінансового обліку, процедури і рахунки, з допомогою яких отримують необхідну інформацію” [5, с. 18].

На етапі бухгалтерського спостереження здійснюється моніторинг бізнес-процесів, пов'язаних з формуванням джерел фінансування діяльності підприємства та групуються відповідні факти господарського життя за ознаками типів операцій. На етапі виявлення відбувається встановлення факту чи події, інформація щодо якої надходить з достовірного джерела (документально підтвердженої господарської операції чи фактично встановленої наявності), при цьому з сукупності господарських операцій бухгалтер виокремлює пов'язані з рухом корпоративних прав та розподіляє їх залежності від етапу життєвого циклу, виду операції за класифікацією. Етап вимірювання полягає в послідовному застосуванні визначених законодавчо методичних підходів до оцінювання об'єктів бухгалтерського обліку, визначає суттєві показники та фактори, що слід враховувати для найбільш достовірного вартісного вимірювання операцій, пов'язаних з корпоративними правами, для забезпечення повного та об'єктивного відображення операції в системі бухгалтерського обліку.

Накопичення бухгалтерських даних за операціями з корпоративними правами відбувається за допомогою використання системи субрахунків та рахунків аналітичного обліку до рахунків 46 “Неоплачений капітал”, 67 “Розрахунки з учасниками” та ґрунтується на розмежуванні господарських операцій за етапами життєвого циклу корпоративних прав, запропонованій класифікації операцій з ними для цілей достовірного облікового відображення та оподаткування операцій з корпоративними правами. Якісна та дієва система накопичення бухгалтерських даних дозволяє у спосіб, найбільш прийнятний з точки зору задоволення інформаційних потреб користувачів, систематизувати дані щодо господарських операцій з корпоративними правами та їх результатів.

Процес передачі бухгалтерської інформації щодо всієї діяльності підприємства, в тому числі операцій з корпоративними правами здійснюється з використанням системи звітної інформації, яка представлена пакетами звітності різного призначення (фінансової, статистичної, податкової, внутрішньої). Особливості такого звітного забезпечення в контексті моделювання комплексного інформаційної підтримки діяльності емітента та інвестора щодо корпоративних прав детальніше розглянуто далі.

За результатами дослідження визначено, що моделювання методики бухгалтерського обліку корпоративних прав слід здійснювати відповідно до етапів життєвого циклу корпоративних прав як основного критерію диференціації господарських операцій з ними. Сформована алгоритмічна модель бухгалтерського обліку та оподаткування операцій з дивідендами за емітованими корпоративними правами наведено на рис. 1.



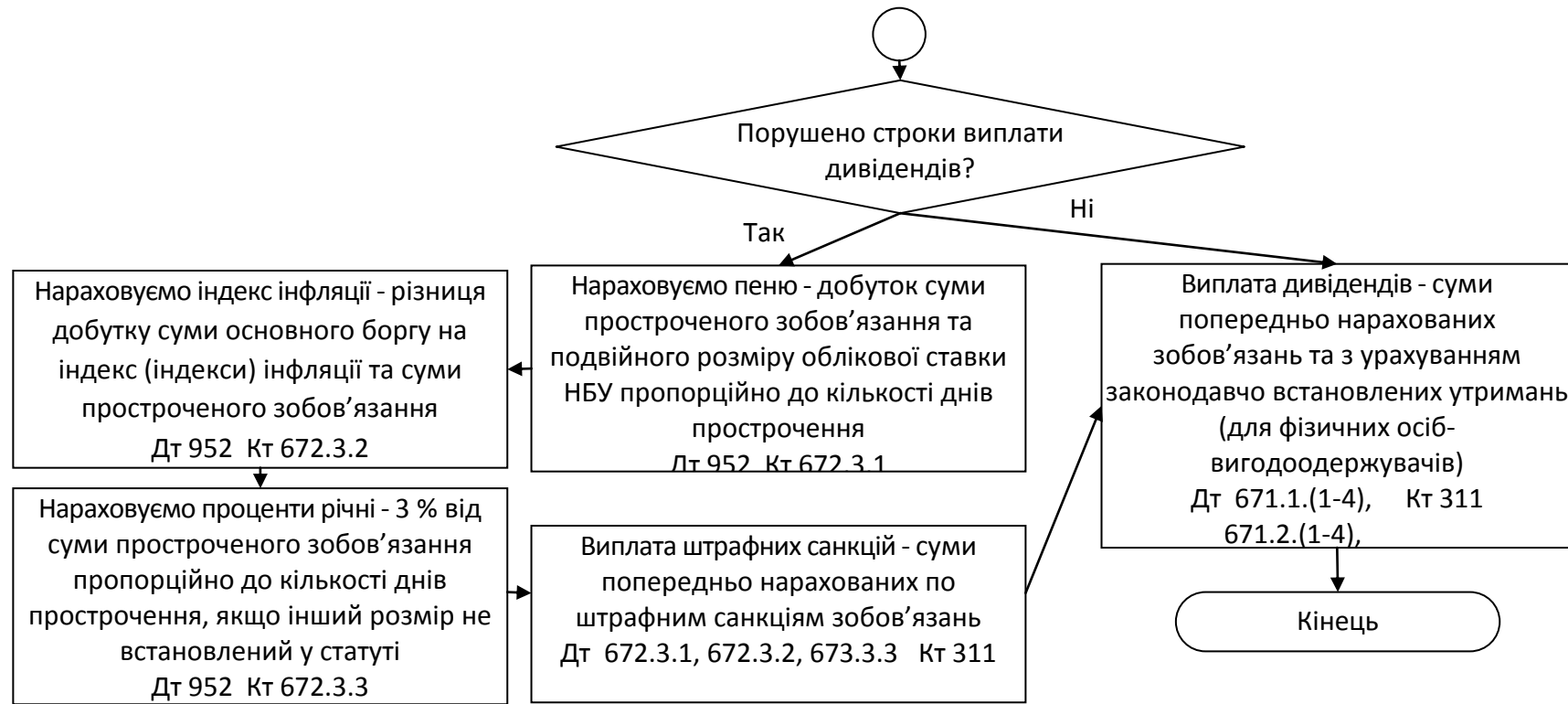


Рис. 1. Алгоритмічна модель облікового відображення та оподаткування операцій з нарахування дивідендів за корпоративними правами відповідно до цивільно-правового статусу та резиденції інвестора, авторська розробка

При викупі корпоративних прав емітентом для подальшого перепродажу чи анулювання можливі три основні варіанти: викуп корпоративних прав за грошові кошти, їх обмін на інше майно чи безоплатна передача. Найпростішим є перший варіант, проте спірним питанням є вартість, за якою отримані корпоративні права підлягають зарахуванню, оскільки чинними П(С)БО дане питання не врегульовано. У цій ситуації вважаємо, що найбільш доцільно попередньо узгодити реалізаційну вартість між сторонами корпоративних відносин та затвердити на загальних зборах засновників із її занесенням до протоколу.

Наступним варіантом викупу є їх обмін на майно, відмінне від грошових коштів, що в обліку відображається як бартерна операція. Тому в бухгалтерському обліку буде відображено вартість викуплених корпоративних прав з одночасним виникненням заборгованості перед учасником, а також погашення заборгованості перед ним певним майном. В такому випадку передача корпоративних прав емітенту буде проведена одночасно з проведенням реалізація відповідного майна, оскільки у статтях 715 та 716 ЦКУ [12] зазначено, що правочин міни являє собою різновид купівлі-продажу активів.

Стосовно третього варіанту повернення корпоративних прав їх емітенту – безоплатна передача, основним проблемним питанням є віднесення такої безоплатної передачі корпоративних прав до доходу платника податку на прибуток. Фіскальні органи України вважають, що “у разі відмови засновника від належної йому частки при виході з числа засновників, платник податку, який безоплатно отримує корпоративні права, повинен включити вартість таких корпоративних прав до складу доходу, що враховується при обчисленні об’єкта оподаткування. При цьому вартість корпоративних прав має бути не меншою від суми коштів (вартості майна), які були внесені засновником та визначені на рівні звичайних цін на дату безоплатного отримання таких прав” [6].

Представлена варіативність бухгалтерського обліку операцій з викупу корпоративних прав знайшла своє відображення у алгоритмічній моделі, продемонстрованій на рис. 2.

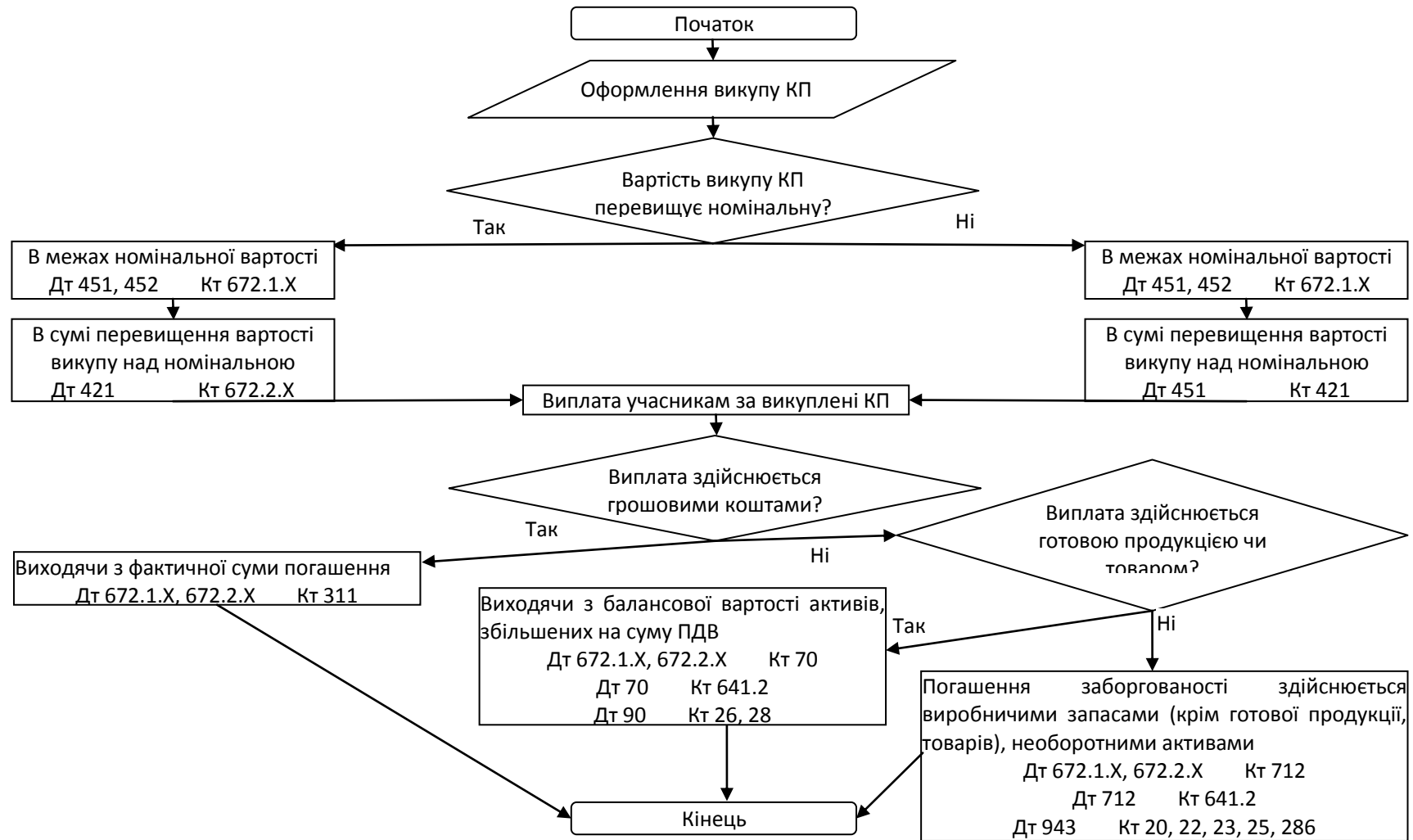


Рис. 2. Алгоритмічна модель облікового відображення операцій з викупу корпоративних прав власної емісії відповідно до вартості викупу та форми розрахунків, авторська розробка

Модифікація корпоративних прав є складним процесом, що регулюється для акціонерних товариств низкою нормативно-правових документів, проте для уніфікації даного процесу та моделювання його облікового відображення з урахуванням виду зміни корпоративних прав (збільшення чи зменшення номінальної вартості) вимагає розгляду основних схем модифікації, передбачених такими документами. Зокрема, Порядком здійснення консолідації та дроблення акцій акціонерного товариства, затвердженим Рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку 06.03.2012 № 371 [3] передбачено поняття деномінації акцій, під яким розуміється “зміна номінальної вартості всіх розміщених товариством акцій шляхом їх консолідації або дроблення” з виділенням двох видів деномінації: консолідація (зменшення кількості всіх розміщених акцій з одночасним пропорційним збільшенням їх номінальної вартості) та дроблення (збільшення кількості всіх розміщених акцій з одночасним пропорційним зменшенням їх номінальної вартості). Деномінація акцій не призводить до зміни розміру статутного капіталу, а лише до операцій обміну корпоративних прав, якими володіють акціонери, та дозволять далі проводити господарські операції з уже модифікованими корпоративними правами. Тому більшої уваги вимагає моделювання обліку операцій з модифікації корпоративних прав, за яких зміни у їх вартості спричиняють зміни величини власного капіталу, оскільки такі операції складніші та тягнуть за собою додаткові розрахунки з учасниками та відповідний рух майна.

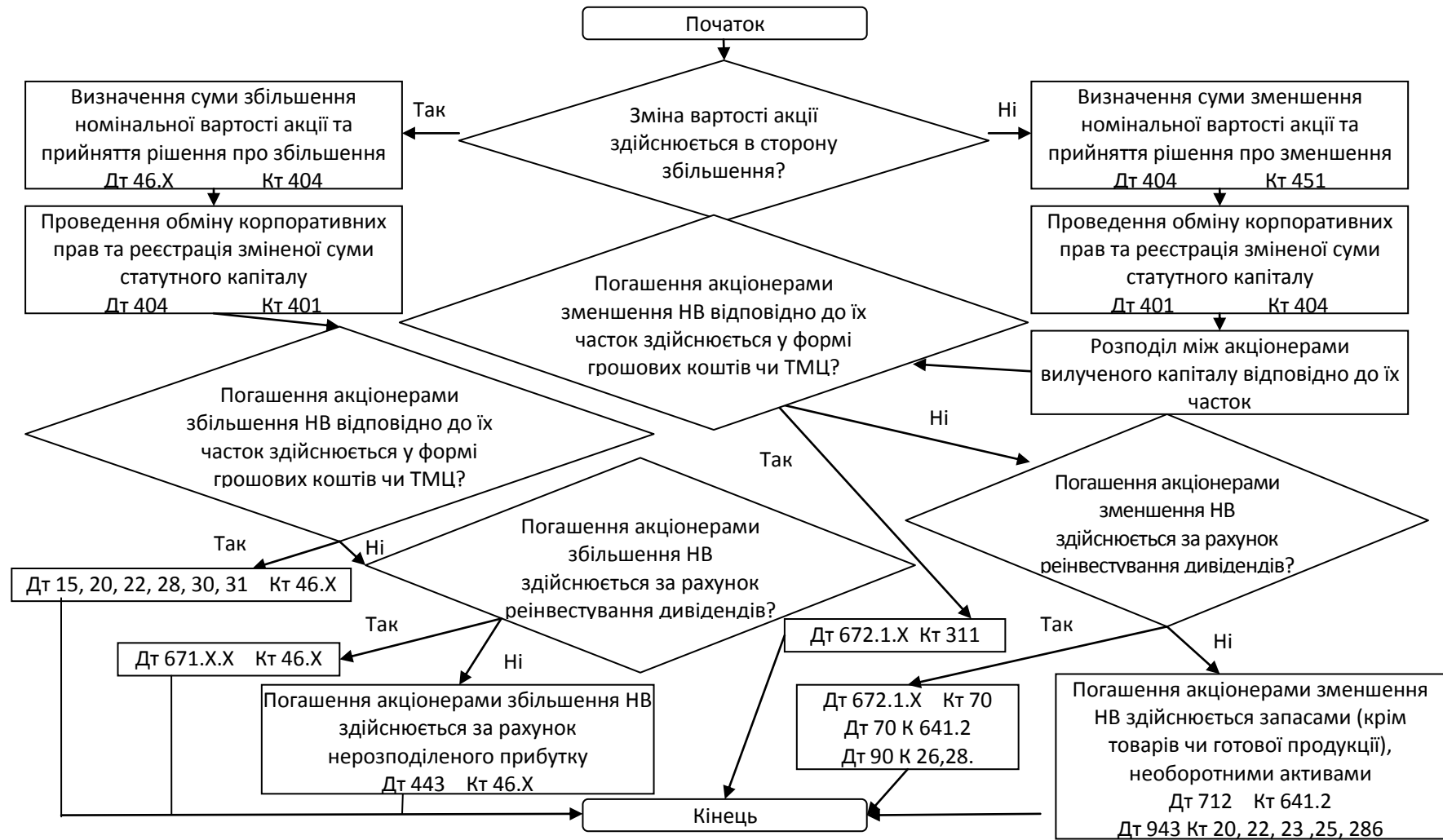


Рис. 3. Алгоритмічна модель облікового відображення операцій з модифікації та повторного розміщення корпоративних прав власної емісії відповідно до виду модифікації, авторська розробка

У запропонованій на рисунку 3 алгоритмічній моделі підхід до облікового відображення операцій з модифікації та повторного розміщення корпоративних прав власної емісії відповідно до виду модифікації враховує варіативність зміни номінальної вартості корпоративних прав, тривалість процесу реєстрації відповідних змін в органах виконавчої влади, а також форми проведення розрахунків з учасниками за проведених змінами.

На інформаційному значенні системи бухгалтерського обліку у забезпеченні функціонування системи управління наполягає М.Р. Лучко, який, досліджуючи предмет бухгалтерського обліку з метою встановлення його місця та ролі в системі управління господарським ризиком, називає бухгалтерський облік “інформаційною базою, яка використовується для управління бізнесом” та відводячи йому роль функції управління [1, с. 103].

Щодо значення облікової інформації для забезпечення інформаційних потреб системи управління М.С. Пушкар зазначає: “Система обліку має цінність не сама по собі, а як ланка забезпечення зворотного зв’язку в контурі циклу управління. Лише фактична інформація, що формується у системі обліку, має цінність для управління, коли вона порівнюється з певним еталоном, знаходяться відхилення і на її основі приймаються відповідні управлінські рішення [4, с. 179]. Проте, за його словами, “облікові працівники не вважали за потрібне вивчати потреби менеджерів у необхідній для їхньої роботи інформації, що породжувало невдоволення співпрацею між обліковцями і менеджерами” [5, с. 17], що спричинило невиконання системою бухгалтерського обліку своєї інформаційної функції.

Для побудови інформаційної моделі обліку корпоративних прав в частині формування належного звітного забезпечення системи комунікацій емітента з інвесторами вважаємо за доцільне відштовхнутися від того, що при набутті корпоративних прав інвестор отримає не тільки права, а й обов’язки. Так, інвестор при набутті корпоративних прав отримує право на ознайомлення з інформацією про емітента, яка отримується в основній частині з даних бухгалтерського обліку, але, з іншого боку, він також зобов’язується не

розголошувати таємну частину цієї інформації. В цьому проявляється дуалістичність його інтересів, оскільки, з одного боку, він зацікавлений в отриманні важливої для прийняття рішень інформації, проте, повинен сприяти її нерозголошенню у зв'язку з тим, що фінансова стабільність та інформаційна захищеність об'єкта його інвестицій означає стабільність та перспективність власне його інвестицій у даний об'єкт.

Крім інвестора, бухгалтерської інформації про корпоративні права потребують і інші їх учасники. Оскільки корпоративні права не є окремо визначеним об'єктом обліку і інформація про них отримується з різних ділянок обліку (таких як зареєстрований капітал, нараховані та виплачені дивіденди, внески засновників у вигляді грошових коштів тощо) питання побудови чітко окресленої інформаційної моделі бухгалтерського обліку корпоративних прав в частині формування звітної інформації для її надання заінтересованим користувачам є доволі актуальним.

Отже, використання облікової інформації щодо корпоративних прав становить елемент інформаційного забезпечення комунікативного зв'язку між емітентом та інвестором, що дозволяє, перш за все, обґрунтувати доцільність використання корпоративних прав як інструменту фінансування діяльності підприємства-емітента та оптимізації структури його пасивів; по-друге, оцінити фактичний та перспективний фінансовий стан підприємства у результаті емісії, модифікації та анулювання корпоративних прав; по-третє, визначити вартість залучення зовнішніх джерел фінансування діяльності у вигляді корпоративного капіталу. У зв'язку з необхідністю забезпечення системи економічної безпеки, уникнення втрати контролю над суб'єктом господарювання, звітна інформація щодо величини та структури корпоративних прав, операцій, які відбуваються з ними, повинна бути диференційована за рівнем доступу користувача до такої інформації та зниження ризику неправомірного використання в супереч інтересам підприємства.

Тому моделювання звітно-інформаційних потоків всередині системи управління та у зовнішнє середовище слід оптимізувати з точки зору

максимізації задоволення інформаційних потреб користувачів, проте з урахуванням економічно безпечного поширення такої інформації. У зв'язку з цим, за базис такого моделювання доцільно обрати інформаційні інтереси підприємства-емітента.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дослідження проблемних питань організаційно-документального та методичного забезпечення системи бухгалтерського обліку корпоративних прав обумовило науковий пошук шляхів використання методичного інструментарію моделювання при обґрунтуванні напрямів його удосконалення.

У зв'язку з організаційно-правовою складністю господарських операцій з корпоративними правами доведено доцільність використання методичного інструментарію моделювання при побудові комплексної системи бухгалтерського обліку корпоративних прав та формуванні системи інформаційного забезпечення управління ними.

Побудовані алгоритмічні моделі бухгалтерського обліку корпоративних прав та операцій, пов'язаних з їх рухом дають змогу отримати систематизоване представлення облікового процесу щодо корпоративних прав, виявити його основні елементи та взаємозв'язки у системі бухгалтерського обліку, а також систематизувати дії бухгалтера при обробці даних про операції з корпоративними правами.

Перспективами подальших досліджень є моделювання системи інформаційного забезпечення задоволення інтересів суб'єктів управління на основі розробки пакету внутрішньої звітності. Це дозволить створити потужний інформаційний базис проведення внутрішнього контролю відповідних операцій, що в цілому підвищить його результативність та сприятиме більш достовірному розкриттю фінансової інформації емітента.

Список використаної літератури

1. *Лучко, М.Р.* Невизначеність та ймовірнісність господарських операцій: до питання бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / М. Лучко // Соціально-економічні проблеми і держава. – 2013. – Вип. 2 (9). – С. 98-109. – Режим доступу до журн.: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2013/13lmpbpo.pdf>.
2. *Пилипенко, О.І.* Корпоративні права в системі бухгалтерського обліку: теорія, методологія, організація [Текст]: автореф. дис... докт. екон. наук: 08.00.09 / О.І. Пилипенко; Житомирський державний технологічний університет. – Житомир, 2010. – 40 с.
3. Порядок здійснення консолідації та дроблення акцій акціонерного товариства, затверджений Рішенням Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку 06.03.2012 № 371 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0440-12>
4. *Пушкар, М. С.* Сучасна система обліку [Текст] / М. С. Пушкар // Ринок аудиторських послуг в Україні: стан і перспективи розвитку зб. матеріалів доп. Міжнар. наук.-практ. конф. [Івано-Франківськ, 15-16 квіт. 2010 р.] / оргком. конф. : Б.К. Остафійчук, С.І. Юрій, Є.І. Крижанівський [та ін.] ; відп. за вип. Н.І. Пилипів. – Івано-Франківськ: ПНУ ім. В. Стефаника, 2010. – С. 175-179
5. *Пушкар, М.С.* Господарський облік і суспільство [Текст] / М. С. Пушкар // Інноваційна економіка. – 2012. – № 6. – С. 16-22
6. Сайт Державної фіскальної служби України. База знань / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/ebpz/102--podatok-na-pributok-pidpriemstv/102-06-05-opodatkovannya-vneskiv-do-statut/3027.html>
7. *Суворина, В.М.* Моделирование бухгалтерского учета в системе бизнес-образования / В.М. Суворина // G-Global. Виртуальный проект IX Астанинского экономического форума [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://group-global.org/ru/publication/15549-modelirovanie-buhgalterskogo-ucheta-v-sisteme-biznes-obrazovaniya>
8. *Сугаипова, И.В.* Инструменты, методы и средства моделирования учетных процедур / Вобляя И.Н., Сугаипова И.В. // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. – 2012. – №2. – С.162-169. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://cyberleninka.ru/article/n/instrumenty-metody-i-sredstva-modelirovaniya-uchetnyh-protsedur>
9. *Устинова, Я.И.* Моделирование в бухгалтерском учете как инструмент совершенствования методологии [Текст] / Я.И. Устинова // Научные записки НГУЭУ. – 2007. – № 3. – С. 55-63.
10. *Хорунжак, Н. М.* Моделивання системи обліку фінансового забезпечення бюджетних установ [Текст] / Н. М. Хорунжак // Інноваційна економіка. – 2013. – № 2. – С. 356-361.
11. *Хорунжак, Н.М.* Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління [Текст]: дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 / Н.М. Хорунжак. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 469 с.
12. Цивільний кодекс України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
13. *Чумаченко, М.* Розвиток системи обліку на принципах інформатики і кібернетики [Текст] / М. Чумаченко, М. Пушкар // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – Тернопіль, 2004. – Вип. 4. – С. 107-114.
14. *Шигун, М.М.* Моделивання в бухгалтерському обліку на макро- та мікрорівнях [Електронний ресурс] / М.М. Шигун // Міжнародний збірник наукових праць. – Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2008. – № 4 (46). – С. 151-160. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/2756/1/151.pdf>

1. Luchko, M.R. (2013). Nevyznachenist ta ymovirnisnist hospodarskykh operatsii: do pytannia bukhgalterskoho obliku. Available at:<http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2013/13lmpbpo.pdf>.
2. Pylypenko, O.I. (2010). Korporatyvni prava v systemi bukhgalterskoho obliku: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia. [Corporate law in the accounting system: theory, methodology, organization]. Zhytomirskyi derzhavnyi tekhnolohichnyi universytet. Zhytomyr, - 40 s.

3. Poriadok zdiisnennia konsolidatsii ta droblennia aktsii aktsionernoho tovarystva, zatverdzhnyi Rishenniam Natsionalnoi komisii z tsinnykh paperiv ta fondovoho rynku 06.03.2012 № 371 . Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0440-12>
4. Pushkar, M. S. (2010). Suchasna systema obliku. Mizhnar. nauk.-prakt. konf. Ivano-Frankivsk, 175-179.
5. Pushkar, M.S. (2012). Hospodarskyi oblik i suspilstvo [Economic Accounting and Society]. Innovatsiina ekonomika, 6. 16-22.
6. Sait Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy. Available at: <http://sfs.gov.ua/ebpz/102--podatok-na-pributok-pidpriemstv/102-06-05-opodatkovannya-vneskiv-do-statut/3027.html>
7. Suvorina, V.M. Modeliuvannia bukhgalterskoho obliku v systemi biznes-osvity. G-Global. Virtualnyi proekt IX Astanynskoho ekonomichnoho formuma. Available at: <http://group-global.org/ru/publication/15549-modelirovanie-buhgalterskogo-ucheta-v-sisteme-biznes-obrazovaniya>.
8. Suhaipova, I.V. (2012). Instrumenty, metody i zasoby modeliuvannia oblikovykh protsedur [Tools, techniques and tools for modeling accounting procedures]. Visnyk Adyheiskoho derzhavnoho universytetu. Ekonomika. 5, 162-169.
9. Ustynova, Ya.I. (2007). Modeliuvannia v bukhgalterskomu obliku yak instrument vdoskonalennia metodolohii [Modeling in accounting as a tool for improving the methodology]. Naukovi zapysky NHUEU, 3, 55-63.
10. Khorunzhak, N. M. (2013). Modeliuvannia systemy obliku finansovoho zabezpechennia biudzhetsykh ustanov [Modeling accounting systems of financial security budget institutions]. Innovatsiina ekonomika, 2. 356-361.
11. Khorunzhak, N.M. (2014). Modernizatsiia obliku i kontroliu v biudzhetsykh ustanovakh v umovakh systemnoi transformatsii upravlinnia [Modernization of accounting and control in budget institutions in terms of management of systemic transformation]. Ternopil , - 469 s.
12. Tsyvilnyi kodeks Ukrainy. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
13. Chumachenko, M. (2004). Rozvytok systemy obliku na pryntsypakh informatyky i kibernetiky [Development of accounting principles for Informatics and Cybernetics]. Visnyk Ternopilskoi akademii narodnoho hospodarstva, 4, 107-114.
14. Shyhun, M.M. (2008). Modeliuvannia v bukhgalterskomu obliku na makro- ta mikrorivniakh [Modeling in accounting at macro and micro levels]. Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats. – Visnyk ZhDTU. Ekonomichni nauky, 4 (46), 151-160.