

## **НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ТА ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВ**

*Розкрито суть поняття „нормативно-правове забезпечення обліку і контролю”, вказано на основні види і групи актів нормативно-правового забезпечення обліку та контролю витрат і доходів підприємств, запропоновано відповідні заходи з поліпшення цього забезпечення.*

**Постановка проблеми.** Система бухгалтерського обліку та економічного контролю за витратами і доходами в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалось протягом двох останніх десятиріч і воно перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками.

Наукових праць, присвячених суто піднятій тут проблемі в спеціальній літературі недостатньо. Винятком є монографія Н. Пилипів, де дослідженню нормативно-правового забезпечення обліку й контролю затрат в газотранспортних підприємствах відведено окремий параграф. Правда, заради справедливості зазначимо, що можна знайти чимало публікацій з обліку та контролю за витратами і доходами підприємств, де ця проблема згадується серед інших проблем. Однак, інтерес до нормативно-правового забезпечення обліку та контролю загалом, і до нормативно-правового забезпечення обліку і контролю за напрямками зокрема, вважаємо, буде з часом наростати.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідженнями проблеми нормативно-правового забезпечення обліку та контролю в Україні займались вчені Л.В. Гуцаленко [1], В.М. Жук [2], Г.Г. Кірейцев [3], Т.Г. Маренич [5], В.П. Пантелеєв [6], В.М. Пархоменко [7], Н.І. Петренко [8], Н.І. Пилипів Н. [9], М.С. Пушкар [10], Л.К. Сук [11] та інші. Перелічені вище вчені зробили певний внесок у розвиток Законів України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, “Про аудиторську діяльність”, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності, плану рахунків бухгалтерського обліку, системи національного регулювання бухгалтерським обліком, фінансовою звітністю та економічним контролем. Проте, багато проблем обліку, контролю, звітності залишилось не вирішеними як з об’єктивних, так і з суб’єктивних причин. Зокрема, недостатньо уваги приділено науковцями глибокому критичному аналізу діючої нині нормативно-правової бази обліку і її порівнянню з колишньою (тобто тією, що була за радянських часів), з’ясуванню проблем і неузгодженостей, які виникають у процесі використання нормативно-правових актів з обліку та контролю витрат та доходів підприємств, об’єднань підприємств, видів економічної діяльності.

**Метою дослідження** є оцінка і критичний аналіз стану нормативно-правового забезпечення обліку та контролю витрат і доходів підприємств для того, щоб їх поліпшити і краще пристосувати до умов господарювання конкретного підприємства, об’єднання підприємств, виду економічної діяльності.

**Викладення основного матеріалу.** Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю – це, за нашим розумінням, сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне, кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі.

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств, з нашої точки зору, варто відносити: Закони України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, “Про державну контрольно-ревізійну службу”, “Про аудиторську діяльність”, “Про державну податкову службу України”; Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз’яснення міністерств та відомств; П(С)БО 9 “Запаси” (в частині списання запасів на витрати виробництва), 15 “Дохід”, 16 “Витрати”, 18 “Будівельні

контракти”, 30 “Біологічні активи ”; 31 “Фінансові витрати”, 33 “Витрати на розвідку запасів корисних копалин” (а для підприємств, що розмістили цінні папери на фондовому ринку і повинні публічно представляти свою річну фінансову звітність – М(С)ФЗ 2 “Запаси”; 9 “Витрати на дослідження і розробки”, 11 “Будівельні контракти”, 18 “Дохід”, 23 “Витрати позики”); Кодекси України (Податковий, Бюджетний, Господарський, Цивільний, про адміністративні правопорушення, законів про працю тощо); методичні рекомендації з формування собівартості ... (за видами економічної діяльності: у промисловості, в сільськогосподарських підприємствах, будівельно-монтажних робіт, на транспорті, в торгівельній діяльності, житлово-комунального господарства, проектних робіт тощо); вказівки, інструкції, положення; плани рахунків бухгалтерського обліку (національний, галузеві, спрощений, робочі); наказ про облікову політику підприємства; графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних та контрольних-ревізійних робіт і т.д.

Погоджуємось з думкою Г.Г. Кірейцева, що формування прогресивних систем і моделей бухгалтерського обліку, як і нормативно-правової бази ведення обліку справа не проста і нелегка. Вона потребує найвищого рівня теоретичної підготовки вчених і практиків, які розробляють рекомендації з удосконалення обліку та його системи [3, с. 21].

М.С. Пушкар, М.Т. Щирба нормативно-правове регулювання фінансового обліку в Україні відповідно до МСФЗ розглядають на чотирьох рівнях: законодавчому, нормативному, методичному і організаційно-розпорядчому [9, с. 41].

Л.К. Сук та П.Л. Сук переконані, що основними нормативними документами, які забезпечують регламентацію бухгалтерського обліку в Україні є такі документи як Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, П(С)БО, Плани рахунків бухгалтерського обліку (повний і спрощений) “Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку” [11, с. 30-31].

Щодо регулювання бухгалтерським обліком, то дані науковці розглядають чотири рівні такого регулювання: перший (Закони України, Укази Президента України, постанови КМУ), другий (нормативні документи Мінфіну України, Держкомстату України, Держказначейства, ДПА, НБУ України та інших відомств, котрі реєструють у Мінюсті України), третій (нормативні акти, інструкції, методичні рекомендації, вказівки, листи міністерств і відомств), четвертий (робочі документи, що формують облікову політику в підприємстві [11, с. 28-30].

Звідси, вважаємо, що I рівень можна було б назвати найвищим рівнем, II – вищим, III – середнім, а IV – базовим.

Н.І. Пилипів розробила чотирирівневу модель нормативно-правової бази з регулювання обліку та контролю із прив'язанням до вітчизняних підприємств з транспортування газу. Ця модель передбачає чотири рівні: перший рівень – нормативно-правові акти Президента України, Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України; другий – нормативно-правові акти, що приймає Міністерство фінансів України, а саме: Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, національні положення (станданти) бухгалтерського обліку; третій – нормативно-правові акти відомства (в даному випадку НАК “Нафтогаз України”); четвертий - нормативно-правові акти підприємства (йдеться про ДК “Укртрансгаз ” НАК “Нафтогаз України”) [8, с. 41].

В галузевому сенсі слушною є і низка пропозицій В.М. Жука щодо реалізації регуляторно-організаційних завдань Концепції розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки, де йдеться про посилення впливу галузевого управління на формування методології обліку в цьому секторі; удосконалення національних П(С)БО шляхом адаптації МСФЗ до національних потреб; забезпечення складання податкової, статистичної та інших форм звітності за даними бухгалтерського обліку; забезпечення обов'язкового делегування представників Мінагрополітики до методологічних рад з бухгалтерського обліку при Мінфіні та із статистичної звітності при Держкомстаті (забезпечити створення такої при Держстаті); прийняття Закону України „Про відомчу аграрну статистику” та інших нормативно-правових актів щодо його реалізації; проведення реформування системи державного управління бухгалтерським обліком в аграрній галузі шляхом відновлення вертикалі контролю за дотриманням методології обліку і звітності [2, с. 50].

Л.В. Гуцаленко переконана в тому, що реформа вітчизняного бухгалтерського обліку проводиться з метою створення і введення в дію Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” і національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, зразком для створення яких були міжнародні стандарти [1, с. 47].

До певної міри можна погодитись з думкою Л.В. Гуцаленко, проте у нас є певні сумніви щодо ефективності і терміновості реформи вітчизняного бухгалтерського обліку в результаті якої наша держава зазнала значних втрат фінансових, матеріальних і трудових ресурсів.

Оригінальною є класифікація В.М. Пархоменка. Він поділяє акти нормативно-правового забезпечення за місцем і роллю в реформуванні та регулюванні бухгалтерського обліку на такі групи: 1) Закони України як нормативно-правові акти вищої юридичної сили; 2) акти вищого органу в системі органів виконавчої влади (постанови Кабінету Міністрів України); 3) положення стандарти бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові документи з бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які затверджує Міністерство фінансів України, що є основним органом центральної виконавчої влади з питань регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні; 4) нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) й методичні рекомендації, які розробляються і затверджуються Міністерством фінансів України та іншими органами на підставі П(С)БО із врахуванням специфіки й наявних потреб відповідних видів економічної діяльності; 5) рішення (накази, розпорядження) щодо організації бухгалтерського обліку і застосування конкретної облікової політики, які ухвалюються власником (керівником) підприємства на основі документів вищого порядку, що подана у попередніх 4-ох групах документів цього забезпечення [8, с. 5].

Класифікація, запропонована В.М. Пархоменком, на наш погляд має за недоліки те, що перша і друга групи актів дуже споріднені між собою як акти законодавчої і виконавчої гілки центральних органів влади в Україні і їх не варто роз'єднувати, а також те, що у цій класифікації (як і в багатьох інших класифікаціях) пропущені нормативно-правові акти місцевого походження (обласні, районні). Звичайно, що останні зустрічаються не часто, проте вони реально існують у формі різних методичних рекомендацій, вказівок, положень, листів, роз'яснень, пов'язаних із місцевим фінансуванням, оподаткуванням, кадровою політикою, специфікою роботи у певній галузі (сільське господарство, переробна промисловість АПК, будівництво, торгівельна діяльність і т.д.).

Цілком погоджуємось з Т.Г. Маренич, яка відзначає, що уже до 2005 р. “Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів”, затверджена постановою Кабінета Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706, повністю виконана і, навіть, перевиконана. В результаті цього в нашій державі почала функціонувати така нормативно-правова база, котра, в основному, відповідає як міжнародним, так і європейським нормам ведення бухгалтерського обліку [6, с. 21].

Щодо нормативно-правової бази економічного контролю, то вона реформована, за нашим переконанням, лише в частині аудиторського контролю.

В.П. Пантелеєв детально і, основне, вдало описав законодавчі засади внутрішньо-господарського та внутрішнього аудиту в Україні за період з 1991 до 2008 рр. Зокрема, він наводить перелік з 29 назв документів, що визначають межі етапу регламентації та нормативні положення з регламентації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, чинні під час даного етапу. Серед цих документів і Закони України (“Про підприємства”, “Про господарські товариства”, “Про державну контрольну ревізійну службу”, “Про аудиторську діяльність”, “Про банки і банківську діяльність”, “Про захист економічної конкуренції” і т.д.); рішення аудиторської палати України (національні нормативи аудиту; міжнародні стандарти аудиту; програма постійного удосконалення професійних знань аудиторів України; перелік послуг, які можуть надавати аудитори ( аудиторські фірми) тощо); державні стандарти України, накази, постанови, рішення, розпорядження НБУ, Державного казначейства України, ДКЦПФР України, Міністерства фінансів України щодо затвердження положень, методичних рекомендацій та вказівок про організацію бухгалтерського обліку і звітності, внутрішнього аудиту і т.д. [7, с. 27-31, 432-435].

Мають рацію Н.І. Петренко, О.В. Філозоф, які переконані, що питання внутрішнього аудиту на великих підприємствах України не може регулюватись лише іноземним законодавством. Треба мати і національну нормативно-правову базу, котра б враховувала національні особливості ведення підприємницької діяльності [7, с. 219].

До згаданого вище додамо, що, на наш погляд, нормативно-правова база економічного контролю в Україні розроблена значно слабше, ніж нормативно-правова база фінансової звітності (і це при тому, що нині в нашій державі тридцять міністерств, відомств, органів та служб, які мають відповідні контрольні функції). Звідси, можемо висловити припущення, що у нас на найвищому державному рівні є впливові політичні та бізнесові структури, які не зацікавлені у ефективному і якісному державному економічному контролі, тому він уже протягом майже двадцяти років залишається найуразливішим місцем в системі державного управління економікою України через яке у значних масштабах поширюється корупція.

Нині, за нашим переконанням, існує надзвичайна потреба у реформуванні та підвищенні ефективності системи державного фінансового контролю, становленні та розвитку громадського контролю за станом і послідовністю здійснення реформ у сфері вітчизняної економіки, поліпшенні умов та зростанні витрат на оптимізацію структури внутрішньогосподарського (внутрішньо фірмового) контролю і підтримання його в належному дієвому стані.

На часі, вважаємо, розроблення і прийняття Законів України “Про державний фінансовий контроль”, “Про фінансовий контроль за доходами і витратами фізичних осіб в Україні”, “Про громадський контроль”, “Про оприлюднення в електронних засобах інформації щодо власників земельних ділянок, індивідуальних житлових забудов, престижних легкових автомобілів іноземного виробництва і джерел їхнього фінансування” тощо.

На наш погляд, така модель, в принципі, могла б підійти для будь-якого вітчизняного підприємства у виробничій сфері.

Нормативно-правові акти щодо бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю витрат і доходів підприємств, за нашим переконанням, можна поділяти на наступні рівні:

- міжнародні або континентальні (МСФЗ, Директиви ЄС);
- загальнодержавні (нормативно-правові акти Президента України, Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України);
- загальнооблікові (акти Міністерства фінансів України, Державного комітету статистики України, НБУ, Державного казначейства України, Державної податкової служби України);
- галузеві (відомчі) (акти профільних міністерств та відомств);
- регіональні (нормативно-правові акти обласних і районних державних управлінь, служб, відділів, груп. Цей рівень – найслабша ланка у нормативно-правовому забезпеченні обліку та контролю, яка зовсім недосліджена. Однак нею не варто нехтувати);
- внутрішньогосподарські (внутрішньофірмові).

Нормативно-правові акти України, які пов'язані з обліком та контролем витрат і доходів перебувають під постійною увагою як вчених-економістів, так й практиків (керівників, головних бухгалтерів підприємств, організацій, закладів). В результаті чого у нормативно-правові акти України періодично вносяться зміни, доповнення, а іноді виникають нові або принципово поліпшені акти. Наприклад, до П(С)БО 15 “Дохід” та П(С)БО 16 “Витрати” з моменту їхнього прийняття (1999 р.) до нині (2010 р) вносились суттєві зміни по п'ять разів (останні 25 вересня 2009 р.), до П(С)БО 18 “Будівельні контракти” і П(С)БО 30 “Будівельні контракти” – по одному разу (23 травня 2003 р. та 11 грудня 2006 р.). Згадані тут зміни та доповнення виникали не випадково, а в результаті апробації національних положень (стандартів) на практиці.

Тепер звернемось до досвіду Російської Федерації. Тут нормативне регулювання бухгалтерського обліку складається з 4-ох рівнів, на кожному з яких це регулювання проводять організації, що наділені державою відповідними повноваженнями (табл. 1).

За даними таблиці 1 можна зробити висновок, що у РФ існують наступні рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку: загальнодержавний, мінфінівський, галузевий і власне самого підприємства.

Таблиця 1. Нормативне регулювання обліку та звітності у Російській Федерації [4, с. 1]

Рівні нормативного регулювання обліку і звітності у РФ	
I рівень	Законодавчі акти, Укази Президента, Постанови Уряду РФ
II рівень	Національні стандарти з бухгалтерського обліку (ПБУ)
III рівень	Методичні рекомендації (вказівки), інструкції
IV рівень	Робочі документи з бухгалтерського обліку самої організації

Т. Кувалдіна і С. Метелєв звертають увагу на те, що для Росії важливим є прийняття нового Федерального закону “Про офіційний бухгалтерський облік”, перероблення національних стандартів, що дуже наближені до МСФЗ та розроблення галузевих методичних рекомендацій, наприклад, з планування, обліку і калькулюванню собівартості продукції (робіт, послуг) та вказівок про особливості складу витрат у певній галузі, підгалузі або виді діяльності, з бухгалтерського обліку в некомерційних організаціях і т.д. [4, с. 5].

На підставі висловлених вище думок науковців щодо різних ознак класифікації нормативно-правового забезпечення обліку і контролю, формуємо власну класифікацію з уточненням щодо витрат та доходів підприємства (рис 1).

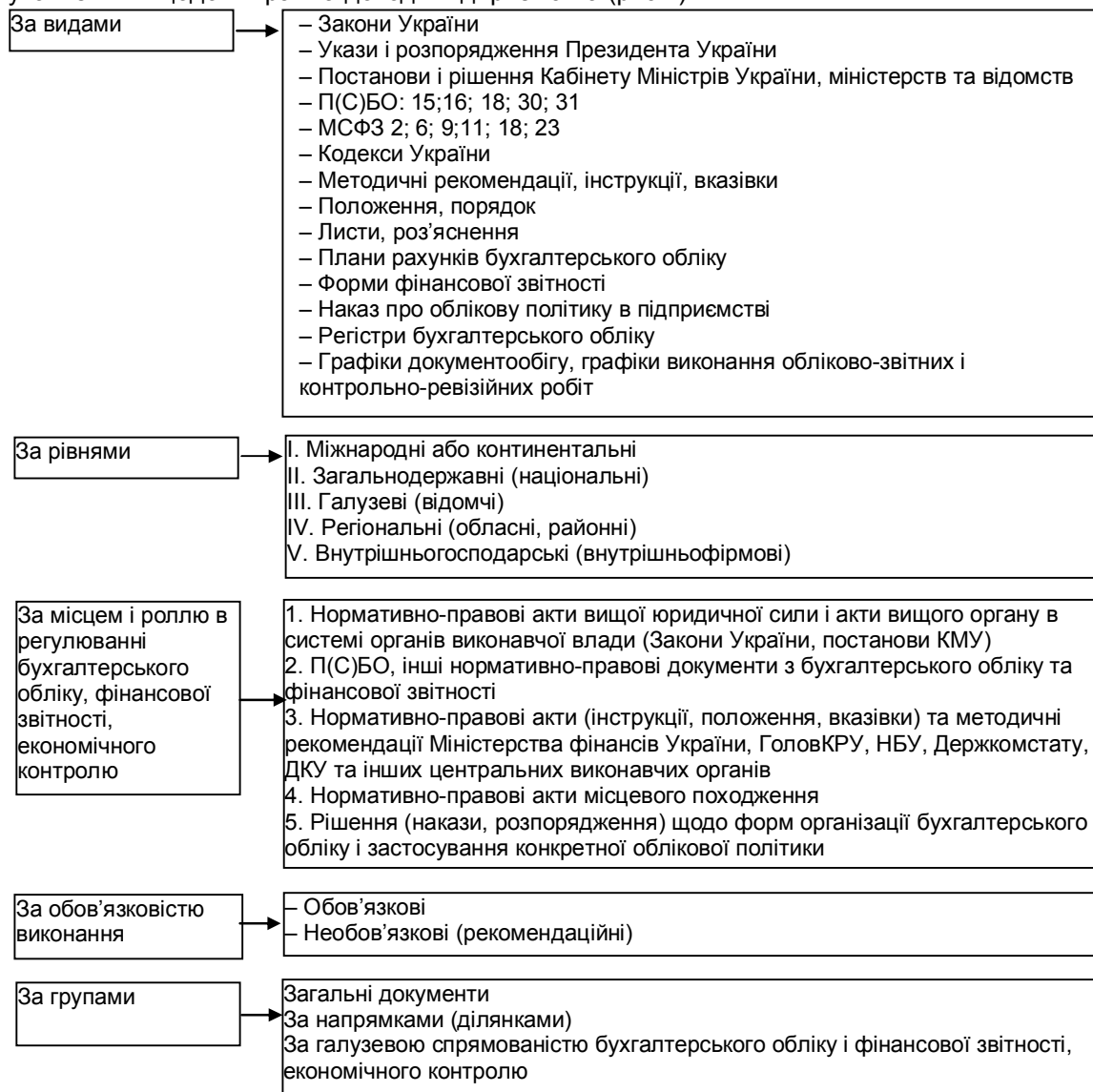


Рис. 1. Класифікація нормативно-правового забезпечення обліку і контролю за витратами та доходами підприємств

Як свідчить інформація з рисунка 1, пропонуємо п'ять класифікаційних ознак нормативно-правового забезпечення : за видами; рівнями; місцем і роллю в реформуванні та регулюванні бухгалтерського обліку, фінансової звітності, економічного контролю; обов'язковістю до виконання; групами.

В плані поліпшення нормативно-правових актів України щодо обліку та контролю витрат і доходів підприємств, вважаємо, необхідно зробити наступні кроки:

– провести повну інвентаризацію всіх нормативно-правових актів України, пов'язаних з обліком і контролем витрат та доходів з метою виявлення дублювання й неузгодження положень цих актів та нерегульованих ситуацій;

– організувати та щомісячно (щоквартально) оновлювати довідково-інформаційну базу підприємств з питань обліку, контролю, оподаткування, в тому числі щодо витрат і доходів;

– головним бухгалтерам, контролерам-ревізорам, аудиторам, науковцям, що постійно працюють з нормативно-правовими актами України, які стосуються обліку та аудиту проводити робочі нотатки виявлених ними суперечностей, неув'язок згаданих вище актів та висловлювати свої висновки і пропозиції у фахових бухгалтерських виданнях “Баланс”, “Все про бухгалтерський облік”, “Бухгалтерський облік і аудит”, “Бухгалтерія”, “Бухгалтер”, “Бухгалтерія і сільському господарстві”, “Галицькі контракти”, “Дебет-Кредит” тощо; під час проведення наукових і науково-практичних конференцій, семінарів, робочих нарад і т.д.

Таким чином, належне нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів є важливою умовою ефективної організації обліку та контролю в підприємствах. Без такого забезпечення підприємство приречене на значні штрафи, пені та, в кінцевому результаті, на банкрутство.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі.

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств, з нашої точки зору, варто відносити: Закони України; Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; П(С)БО 9, 15, 16, 18, 30, 31, 33 (а для підприємств, що розмістили цінні папери на фондовому ринку і повинні публічно представляти свою фінансову звітність – М(С)ФЗ 2, 9, 11, 18, 23); Кодекси України; методичні рекомендації з формування собівартості ... (за видами економічної діяльності: у промисловості, в сільськогосподарських підприємствах, будівельно-монтажних робіт, на транспорті, в торгівельній діяльності, житлово-комунального господарства, проектних робіт тощо); вказівки, інструкції, положення; плани рахунків бухгалтерського обліку; наказ про облікову політику в підприємстві; графіки документообігу, графіки виконання обліково-звітних та контрольних-ревізійних робіт і т.д.

Нормативно-правові акти щодо бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю витрат і доходів підприємств можна поділяти на наступні рівні: міжнародні або континентальні, загальнодержавні, загальнооблікові, галузеві (відомчі), регіональні, внутрішньогосподарські (внутрішньофірмові).

З поліпшення нормативно-правових актів України щодо обліку та контролю витрат і доходів підприємств необхідно зробити наступні кроки: провести повну інвентаризацію всіх нормативно-правових актів України, пов'язаних з обліком і контролем витрат та доходів з метою виявлення дублювання й неузгодження положень цих актів та нерегульованих ситуацій; організувати та щомісячно (щоквартально) оновлювати довідково-інформаційну базу підприємств з питань обліку, контролю, оподаткування, в тому числі щодо витрат і доходів; головним бухгалтерам, контролерам-ревізорам, аудиторам, науковцям, що постійно працюють з нормативно-правовими актами України, які стосуються обліку та

аудиту, проводити робочі нотатки виявлених ними суперечностей, неув'язок згаданих вище актів та висловлювати свої висновки і пропозиції у фахових бухгалтерських виданнях; під час проведення наукових і науково-практичних конференцій, семінарів, робочих нарад і т.д.

Подальші дослідження доцільно здійснювати в напрямку детальнішого вивчення і критичної оцінки кожного із перелічених вище актів нормативно-правового забезпечення обліку та контролю витрат і доходів підприємств з метою конкретизації їхніх назв, форм, змісту, повнішого використання вітчизняного і зарубіжного досвіду, усунення протиріччя й незрозумілих термінів та фраз.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. *Гуцаленко Л.В.* Адаптивна система обліку і контролю результатів діяльності сільськогосподарських підприємств: моногр. / Л.В. Гуцаленко. – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. – 372 с.

2. *Жук В.М.* Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика: Наукова доповідь. – К.: Інститут аграрної економіки, 2008. – 90 с.

3. *Кірейцев Г.Г.* Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України: наукова доповідь на Міжнар. наук-практ. конф. Подільського держ. аграрно-техніч. ун-ту 24-25 вересня 2009 р / Г.Г. Кірейцев. – Кам'янець-Подільський, 2009. – 32 с.

4. *Кувалдина Т.Б., Метелев С.Е.* Нормативное регулирование бухгалтерского учета в Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://viperson.ru/data/200712/vaniebuhgalterskogouceta.doc>.

5. *Маренич Т.* Сутність бухгалтерського обліку як системи економічного регулювання / Т. Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 2. – С. 21-26.

6. *Пантелеєв В.П.* Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: моногр. / Пантелеєв В.П.; Державна академія статистики, обліку та аудиту. – К.: ДП "Інформ.-аналіт. агенство", 2008. – 491 с.

7. *Пархоменко В.* Розвиток бухгалтерського обліку: від реформування до адаптації та застосування / В.Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 8-9. – С. 3-21.

8. *Петренко Н.І.* Правова основа організації внутрішнього аудиту в Україні / Н.І. Петренко, О.В. Філозоп // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 1 (16) / Відпов. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 219-228.

9. *Пилипів Н.І.* Облік і контроль затрат на газотранспортних підприємствах: моногр. / Н.І.Пилипів. – Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ, 2007. – 364 с.

10. *Пушкар М.С.* Теорія і практика формування облікової політики: моногр. / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2009. – 260 с.

11. *Сук Л.К.* Організація бухгалтерського обліку: підручник / Л.К. Сук, Л.П. Сук. – К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624 с.