

ОБГРУНТУВАННЯ КЛЮЧОВИХ ПОНЯТЬ ПРОЦЕСУ ДОКУМЕНТУВАННЯ

Висвітлено проблему неоднозначного трактування ключових понять процесу документування. Розмежовано поняття “дані” та “інформація”, та відображено їх місце в системі бухгалтерського обліку. Обґрунтовано хибність використання поняття “первинний облік”.

Постановка проблеми. Початковим кроком здійснення бухгалтерських записів є реєстрація фактів господарського життя, а саме складання первинних документів. Так, Я.В. Соколов зазначав, що ще “у 1549 р. баварський “майстер бухгалтерії” В. Швайкер вважав наявність документів неодмінною умовою правильності бухгалтерських записів. Від нього йде твердження: немає бухгалтерських записів без первинних документів, немає записів у систематичних реєстрах, не виправданих записами у журналі (хронологічному реєстрі)” [17, с. 68]. Слід додати, що первинні документи є головною складовою не тільки у системі бухгалтерського обліку, але й в процесі здійснення економічного аналізу діяльності суб’єкта господарювання, при прийнятті управлінських рішень, проведенні ревізій, податкових та аудиторських перевірок тощо. Інформація для усіх цілей формується на основі даних, які містяться у первинних документах, і в результаті процесів збору, групування та обробки вона задовольняє потреби користувачів бухгалтерського обліку. Тому, вважаємо, що з метою проведення подальших досліджень у напрямі документування фактів господарського життя на підприємстві необхідно чітко визначити теоретичну базу даного питання.

Аналіз досліджень та публікацій. Питання організації та контролю документування на підприємстві розглядалися у працях наступних вітчизняних вчених та науковців як І.М. Бабин, В.В. Бірюков, Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бутинець, Н.С. Макарова, О.Є. Тарабрін, М.Ф. Огійчук, В.І. Подольський, О.В. Приставка, Л.В. Самохід, С.В. Шахов та ін. Слід зазначити, що в ході будь-якого наукового дослідження в межах облікового напрямку науковець розкриває питання документування того чи іншого об’єкту дослідження, адже оформлення первинного документу є початковим етапом ведення бухгалтерського обліку. Питання документування за окремими об’єктами бухгалтерського обліку розглядаються у багатьох наукових працях, проте в цілому проблемі організації процесу документування на підприємстві значної уваги не приділялося. В результаті аналізу захищених дисертаційних робіт у базі бібліотеки ім. В.І. Вернадського встановлено, що в Україні захищена лише одна дисертація, яка повністю присвячена проблемам документування в системі бухгалтерського обліку, написана та захищена у 2001 представником Житомирської наукової бухгалтерської школи Т.А. Бутинець¹.

Метою статті є чітке розмежування ключових понять, пов’язаних із оформленням та обігом первинних документів на підприємстві, а також обґрунтування використання поняття “первинне спостереження та реєстрація фактів господарського життя” на противагу поняттю “первинний облік”.

Викладення основного матеріалу. На сьогодні відсутня узгодженість серед дослідників та науковців щодо використання понять, пов’язаних із первинним спостереженням та реєстрацією фактів господарського життя (далі – ФГЖ). В різних літературних джерелах наводяться досить неоднозначні трактування таких понять як “первинний документ”, “бухгалтерський (обліковий) документ” “документація”, “облікова документація”, “документування”, “документоборот”, що, в свою чергу, призводить до підвищення суб’єктивного сприйняття цих термінів дослідниками і науковцями.

Вважаємо за необхідне спочатку дати визначення терміну “документу”. Так, Е.Р. Россінська визначає документ як “письмове свідоцтво, доказ певної дії” [20, с. 69]. Натомість В.І. Подольський та Н.С. Макарова дають наступне визначення документу, – “це результат документування, тобто зафіксована на матеріальному носії інформація з

¹ Бутинець Т.А. Документування в системі бухгалтерського обліку: теорія і методологія: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз і аудит” / Т.А. Бутинець. – К., 2001. – 22 с.

реквізитами, які дозволяють її ідентифікувати” [12, с. 17]. Польський дослідник Т. Наумюк визначає документ як “слід дії або операції, здійснений, наприклад, на письмі або ж у формі іншого носія інформації, який засвідчує її характеристику (опис), в розрізі даних про предмет операції, її розміри (кількість, вартість і т.п.), сторін, які приймають участь, дат, термінів, а також ознак, що свідчать про достовірність, і між іншим опису особи, яка видала документ, її підпису, ознак (підписах) здійсненого контролю та затвердження, печатки і т.п.” [23, с. 148]. До документів на підприємстві можуть відноситися реєстри обліку, внутрішні форми звітності, певні відомості, тощо, але саме у первинних документах реєструється здійснення будь-якого факту господарського життя, який призводить до змін у балансі підприємства.

Для визначення сутності первинного документу розглянуто наукову та довідкову літературу (табл. 1).

Таблиця 1. Визначення поняття “первинний документ” у науковій та довідковій літературі

№ з/п	Джерело	Визначення поняття “первинний документ”
1	2	3
1.	Агеева Ю.Б. ² , Агеева А.Б. [1, с. 103]	Первинні облікові документи – виправдовувальні документи, якими оформлюються усі господарські операції, які здійснюються організацією. На основі первинних документів здійснюється бухгалтерський облік
2.	Агеева Ю.Б., Агеева А.Б. [1, с. 54]	Документи первинного оформлення – документи, які складаються у момент здійснення фактів господарського життя (наприклад, товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури та ін.)
3.	Азрилиян А.Н. [4, с. 97]	Первинний документ – документ, який служить підставою для відображення записів в облікових реєстрах, належно оформлений
4.	Білуха М.Т. [3, с. 108]	Первинний документ – це письмова фіксація достовірності виконання господарської операції, складений у момент її здійснення, який має обов’язкові реквізити, встановлені нормативними актами, що надають їм юридичної сили; підписаний особами, які дали дозвіл на її виконання, та безпосередніми виконавцями
5.	Бухгалтерский словарь [5, с. 125]	Первинні документи – бухгалтерські документи, які складаються в момент здійснення господарських операцій та є першим свідченням їх здійснення. Складання первинних документів є початком реєстрації господарських операцій
6.	Завгородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. [7, с. 182]	Первинний документ – документ, що містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. Складання первинного документу є початком облікової реєстрації господарських операцій
7.	Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устинко О.А., Юрій С.І. [10, с. 71]	Первинний документ – документ, який складається в період проведення господарської операції і підтверджує факт її здійснення
8.	Птух М.В., Ястремский Б.С. [19, с. 124]	Єдиний первинний обліковий документ – документ, в якому відображаються дані, необхідні одночасно для деяких видів обліку
9.	Сауткин И.В. [15, с. 21]	Первинні облікові документи – письмові акти, які фіксують здійснені господарські операції відповідно до вимог нормативних актів. За допомогою первинного документу вперше реєструється господарська операція. Ці документи складають основу первинного обліку
10.	Россинской Е.Р., Эриашвили Н.Д. [20, с. 69]	Первинний документ – бухгалтерський документ, складений в момент здійснення господарської операції, що підтверджує факт її здійснення, який розкриває її зміст та юридично закріплює факт її здійснення. Бухгалтерський документ повинен містити достовірні дані

² Прізвища та ініціали зазначені мовою оригіналу.

В результаті опрацювання літературних джерел (табл. 1) бачимо, що відносно поняття “первинний документ” сформувалося досить стійке бачення. Проте можна виділити декілька відмінних підходів до трактування даного терміну, – в одних джерелах зазначається, що за допомогою первинного документу реєструється ФГЖ, а в інших – господарська операція. Вважаємо, що дані поняття потрібно чітко розрізняти, адже господарською операцією є задокументований факт господарського життя, який призводить до змін у балансі. Цікавим є точка зору І.В. Сауткіна, який зазначає, що первинними документами є письмові акти (підкреслено – К.О.). Вважаємо, таке визначення є неправильним, адже будь-які акти і не будь-які первинні документи складаються та підписуються комісією. Визначення первинного документу може варіюватися залежно від даних, які він містить, а також від інформації, яку отримує користувач в результаті обробки та вилучення необхідних йому даних.

Нами проаналізовано трактування поняття “первинний документ” з юридичної точки зору (табл. 2).

Таблиця 2. Визначення поняття “первинний документ” у законодавчій базі України

№ з/п	Назва нормативно-правового документу	Визначення поняття “первинний документ”
1.	Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні № 996-XIV від 16 липня 1999 року	Первинний документ - документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення (ст. 1)
2.	Наказ Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88 від 24.05.95	Первинні документи – це письмові свідоцтва, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення (ст. 2, п. 2.1)
3.	Наказ Про затвердження Інструкції щодо здійснення фінансово-господарської діяльності відділеннями Національної служби посередництва і примирення в Автономній Республіці Крим та областях № 87 від 28.03.2001	Первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення (п. 1.3)
4.	Постанова Про затвердження Положення про організацію операційної діяльності в банках України (Положення, п. 1.10) 18.06.2003 N 254	Первинний документ – документ, який містить відомості про операцію та підтверджує її здійснення (п. 1.10)
5.	Наказ Про затвердження Інструкції про проведення контрольних заходів фінансово-господарської діяльності підгалузей, об'єднань, підприємств, установ та організацій системи Міністерства транспорту та зв'язку України (Інструкція, розд.2) 28.03.2006 № 275	Первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення (розділ 2)

З табл. 2 видно, що у нормативно-правових документах взагалі не використовується поняття ФГЖ, лише “господарська операція”. Проте, ми поділяємо позицію Ф.Ф. Бутинця, який стверджує, що господарською операцією можна називати “оцінений та задокументований факт господарського життя, в результаті якого відбувається зміна стану (складу) майна, капіталу, зобов'язань і фінансових результатів підприємства” [3, с. 50]. На нашу думку, більш правильно визначати первинні документи як свідчення (докази) здійснення ФГЖ, в результаті яких відбулися зміни у складі активу та пасиву балансу.

³ Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник для студ. спец-сті 7.050106 “Облік і аудит” вищих навч. закладів]. – [3-тє вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП “Рута”, 2003. – 444 с.

На жаль, в Україні не приділяється належної уваги питанню первинного спостереження діяльності підприємства, наукові погляди не є однотайними щодо використання терміну “первинний документ”. Так, В.Я. Савченко до первинних документів відносить реєстри бухгалтерського обліку (табл. 3).

Таблиця 3.

№ з/п	Назва первинного документа	Період	Зміст	Сума, грн.	Відповідальна особа	Заходи щодо усунення недоліків
1	Журнал №1, Відомість 1.1 за дебетом рахунку 31 Журнал № 3 Відомість 3.3	лютий	відхилення у записах із випискою банку, не відображено отриманий штраф	250	Головний бухгалтер Сидоренко О.А.	Потрібно коригувати прибуток на суму штрафу

Джерело: Савченко В.Я. [14, с. 285] (підкреслено – К.О.).

Вважаємо, що слід досить чітко виділити первинні документи, які містять дані щодо оцінки та змісту ФГЖ, та облікові реєстри, в яких вже містяться частково оброблені дані, тобто певна інформація, вилучена з первинних документів.

Проте, В.Я. Савченко влучно висловився, що “...джерелами інформації для аудитора є ... дані первинних документів, у яких відображається зміст відповідних господарських операцій чи первинних звітів, де містяться узагальнюючі дані (тобто певний ступінь формування інформації! – К.О.) про об’єкт контролю за певний період...” (підкреслено – К.О.) [14, с. 104]. І тут слід звернути увагу на функціональні властивості первинних документів. При здійсненні реєстрації фактів господарського життя до бланків первинних документів вносяться дані, які є доказом їх правдивості та свідченням того, що даний ФГЖ дійсно відбувся. А при подальшій обробці первинних документів (їх групуванні, аналізі тощо) той чи інший користувач вилучає необхідну йому інформацію для прийняття певного рішення, або в якості доказу у суді, або ж при здійсненні економічного аналізу тощо. Порядок формування інформації з даних первинних документів в системі бухгалтерського обліку зображено на рис. 1.



Рис. 1. Дані та інформація в системі бухгалтерського обліку

Отже, як бачимо з рис. 1, при здійсненні ФГЖ дані вносяться до первинних документів, що є першим кроком ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Далі ці дані в результаті проходження процесів накопичення, обробки, аналізу тощо, перетворюються в інформацію, яка надається користувачам бухгалтерського обліку. Дана схема ще раз підтверджує, що не можна окремо виділити систему так званого первинного обліку від бухгалтерського, адже підґрунтям, базою інформації останнього є виключно первинні документи.

Наступним ключовим поняттям, що підлягає дослідженню, є бухгалтерський (обліковий) документ, підходи до трактування якого наведено у табл. 4.

Таблиця 4. Трактування поняття “бухгалтерський (обліковий) документ”

№ з/п	Джерело	Визначення поняття “первинний документ”
1	2	3
1.	Птух М.В. ⁴ , Ястремский Б.С. [19, с. 124]	Обліковий документ – письмове свідоцтво про господарські операції, служить засобом її здійснення та підставою для її облікової реєстрації; складається за встановленою формою, підписується посадовими особами
2.	Бутинець Ф.Ф. [6, с. 55]	Бухгалтерський документ – письмове свідоцтво (доказ) факту здійснення господарської операції або права на її здійснення
3.	Завгородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партич Г.О. [7, с. 181]	Бухгалтерський документ – письмове підтвердження про здійснення господарської операції, інформація щодо якої підлягає відображенню на бухгалтерських рахунках
4.	Ефимов А.Н. [22, с. 434]	Обліковий документ – письмове розпорядження про здійснення господарської операції або письмове підтвердження її виконання; є єдиною підставою бухгалтерських записів
5.	Сауткин И.В. [15, с. 20]	Бухгалтерські документи – це письмові свідоцтва, які підтверджують право на здійснення господарських операцій або самі факти на їх здійснення
6.	Левин В.С. [9, с. 6]	Під бухгалтерським документом розуміють належним чином складений та оформлений діловий папір, який письмово підтверджує право здійснення або дійсне виконання господарської операції, містить її ознаки та показники, які підлягають відображенню в обліку
7.	Сокольчик Т.П. [18, с. 46]	Бухгалтерським документом називається письмове підтвердження здійсненої господарської операції або дозвіл на її здійснення
8.	Naumiuk T. [23, с. 148]	Бухгалтерським документом є кожний документ, підтверджуючий виникнення, перебіг або результат доручених, або вже виконаних господарських операцій, а також який завіряє стан здійснення облікових записів, які не виражають безпосередньо господарські операції

Як видно з табл. 4, визначення поняття первинного та бухгалтерського (облікового) документу у різних літературних джерелах, по суті, є ідентичними. Але ми вважаємо, що до бухгалтерських документів також відносяться облікові реєстри та форми звітності, різноманітні внутрішні форми документів, які безпосередньо не є свідченнями (доказами) здійснення ФГЖ. Тому, на нашу думку, більш повним визначенням облікових документів є сукупність первинних документів, облікових реєстрів та форм звітності, які забезпечують виконання функцій бухгалтерського обліку.

⁴ Прізвища та ініціали зазначені мовою оригіналу.

Спостерігається плутанина у навчальній літературі, яка повинна містити усталену інформацію щодо визначення та використання таких понять як “документація”, “документооборот” та “документування”. Це пов’язано із різними поглядами науковців, які виступали науковими редакторами тих чи інших підручників і навчальних посібників з бухгалтерського обліку.

Щодо поняття документації, то його часто плутають із документуванням. Так, М.Ф. Огійчук зазначає, що “сукупність бухгалтерських документів, що складаються на всі господарські операції, називаються документацією, яка є важливим елементом методу бухгалтерського обліку і ґрунтується на певних принципах бухгалтерського обліку” (підкреслено – К.О.) [11, с. 289]. Проте елементом методу бухгалтерського обліку є документування, а не документація. Тому що під документацією розуміють “сукупність документів, які складаються на всі господарські операції, всі види засобів підприємства та їх джерел” [9, с. 6]. Білуха М.Т. зазначає, що “основними носіями економічної інформації про діяльність підприємства є документація – первинна, накопичувальна, планова, звітна, довідково-інформаційна” (підкреслено – К.О.) [3, с. 114]. У економічному словнику Ю.Б. Агєєвої та А.Б. Агєєва документація визначається як “спосіб первинної реєстрації господарських операцій за допомогою документів в момент і у місцях їх здійснення, дозволяє здійснювати суцільне спостереження за господарськими процесами на підприємстві” [1, с. 52]. Але із таким визначенням важко погодитися, адже документація охоплює не лише первинні документи підприємства, але й облікові регістри, різного роду звіти, форми звітності тощо. Польський дослідник Т. Наумюк визначає документацію як “збір матеріалів як джерел тобто первинних доказів (документів), які є підтвердженням фактів, а також описом здійснених подій” [23, с. 147].

В свою чергу, під документуванням розуміють процес первинної реєстрації фактів господарського життя, які здійснюються на підприємстві. Таке визначення наводиться і в словниках [7, с. 186; 1, с. 52], і в наукових працях [8, с. 131]. В економічній енциклопедії 1964 р. наводиться навіть визначення “первинного документування”, яке трактується як “сукупність облікових документів, які складаються для отримання відомостей про господарські явища; охоплює явища, які спостерігаються, в момент їх здійснення та представляє собою початкову стадію обліку, так як фіксує їх вперше. В бухгалтерському обліку служить юридичним доказом здійснення господарських операцій та основою облікових записів” [21, с. 343]. Отже, більш правильним визначенням документування буде не процес первинної реєстрації ФГЖ, а в цілому процес складання будь-яких облікових документів на підприємстві.

Також не слід плутати документування із документооборотом. Так, Т.П. Сокольчик під документооборотом розуміє “рух документів з моменту їх складання або отримання та отримання від інших підприємств до моменту передачі в архів” [18, с. 49]. Інші дослідники В.І. Подольський та Н.С. Макарова визначають документооборот як “рух документів з моменту їх отримання або створення до завершення виконання, відправки адресату або здачі на зберігання” [12, с. 27].

Аналізуючи довідкову, наукову та навчальну літературу щодо ключових понять, пов’язаних із обігом первинних документів, було виявлено, що більшість авторів використовують таке поняття як первинний облік. В табл. 5 наведено, як науковці та дослідники трактують даний термін.

Таблиця 5. Визначення поняття “первинний облік” в різних літературних джерелах

№ з/п	Джерело	Визначення поняття “первинний облік”
1	2	3
1.	Агєєва Ю.Б., Агєєва А.Б. [1, с. 131]	Первинний облік – єдиний, який повторюється у часі, організований процес збору, вимірювання, реєстрації, накопичення та зберігання інформації, а в умовах автоматизованих систем управління – також її передачі та первинної обробки

1	2	3
2.	Бабин І.М. [2, с. 289]	Первинний облік являє собою єдину періодичну організовану систему збору, виміру, реєстрації, накопичення інформації та відображення її у відповідних формах документів. Вважаємо, що первинний облік повинен виконувати не лише функції сприйняття, вимірювання, реєстрації окремих господарських операцій і процесів, але й функції накопичення та групування інформації, а також, що особливо важливо, аналітичні та контрольні функції, які полягають у виявленні та аналізі відхилень у момент їх виникнення
	Бухгалтерський словарь [5, с. 125]	Первинний облік – первинна стадія облікового процесу, на якій здійснюються вимірювання даних господарських операцій та реєстрація їх у документах. Первинний облік є основою синтетичного та аналітичного обліку
3.	Ефимов А.Н. ⁵ [22, с. 343]	Первинний облік – початкова стадія спостереження і контролю за господарською діяльністю підприємств за допомогою первинних та зведених документів та записів в реєстри оперативного обліку
4.	Подольский В.И., Макарова Н.С. [12, с. 47]	Первинний облік є повноцінною складовою бухгалтерського та управлінського обліку і його необхідно виділити в самостійну, що вимагає дослідження, систему зі своєю структурою, цілями, завданнями, а також внутрішніми та зовнішніми зв'язками
5.	Прохоров А.М. [16, с. 984]	Первинний облік – первинна реєстрація фактів, подій, процесів, заповнення формулярів спостереження та ін. документів у статистичному, бухгалтерському та оперативному обліку

Як видно з табл. 5, досить велика кількість авторів використовують поняття первинного обліку у своїх працях, зокрема О.В. Приставка вважає, що “первинний облік, на думку науковців, повинен бути виділений в окрему систему від самого бухгалтерського обліку, оскільки він формує інформацію не тільки для нього, а й для інших підсистем – планування, прогнозування, аналізу комерційної діяльності підприємства” [13, с. 131]. Автор також виділяє фундаментальні принципи первинного обліку при автоматизованій обробці даних. Так само і російські науковці В.І. Подольський та Н.С. Макарова [12, с. 12] пропонують окрему систему організації первинного обліку, в якій бухгалтерський облік виступає користувачем. Проте, на нашу думку, використання такого поняття є неправильним, адже не первинний, а саме бухгалтерський облік формує інформацію для цілей планування, прогнозування, аналізу, управління тощо. Більш того, необхідно загострити увагу на функціях, які виконують первинні документи, – так, сам первинний документ містить дані, які використовують контролери, аудитори та ревізори в ході здійснення перевірок, з іншого боку, здійснивши обробку даних з первинних документів, користувачі бухгалтерського обліку отримують інформацію для цілей здійснення аналізу, управління, планування і т.д. (підкреслено – К.О.). Крім того, неможливо відокремити “первинний облік” від бухгалтерського в окрему систему, адже первинні документи є першим кроком, вхідною інформацією в процесі його ведення, без якої бухгалтерський облік існувати фактично не може. При вживанні поняття “первинний облік” логічно напрошується обґрунтування поняття вторинного обліку, третинного і т.д. Вважаємо, що не можна поділяти систему бухгалтерського обліку на підприємстві на декілька видів обліку, а сукупність процесів реєстрації ФГЖ, та здійснення контролю за їх правильним складанням більш доцільно називати первинним спостереженням та реєстрацією ФГЖ. Адже бухгалтерський облік є єдиною системою, яка включає в себе ряд процесів (виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання, передачі інформації користувачам), і жоден з вищеперерахованих процесів не можна виділяти в окрему систему.

⁵ Прізвища та ініціали зазначені мовою оригіналу.

Висновки та перспективи останніх досліджень. Аналіз і узагальнення теоретичних аспектів оформлення та обігу первинних документів показали, що ряд дослідників і науковців по-різному трактують терміни, пов'язані із процесами документування на підприємстві. Дана проблема спричинена тим, що захищена надзвичайно мала кількість дисертаційних та докторських робіт, які б в цілому досліджували проблеми організації та контролю документування на підприємстві. Тому у дослідженні нами чітко розмежовано визначення ключових понять щодо оформлення та обігу первинних документів на підприємстві.

За результатами проведеного дослідження обґрунтовано хибність використання поняття "первинний облік", натомість для пояснення процесів оформлення первинних документів запропоновано вживати поняття "первинне спостереження та реєстрація ФГЖ".

Визначено місце даних та інформації в системі бухгалтерського обліку. Доведено, що у первинних документах містяться дані про ФГЖ, які у подальшому, проходячи обробку, перетворюються в інформацію, яка надається користувачам. На основі вищезазначеного твердження доведено, що процеси оформлення первинних документів, їх обробки та зберігання не можна виділяти в окрему систему, адже первинне спостереження та реєстрація ФГЖ є початковим етапом ведення бухгалтерського обліку, саме дані первинних документів є доказами здійснення ФГЖ та інформаційною базою бухгалтерського обліку.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Агеева Ю.Б. Экономический словарь (для бухгалтера, аудитора, директора) / Агеева Ю.Б., Агеева А.Б. – М.: РедСо – Бератор-Паблшинг, 2006. – 256 с.
2. Бабин І.М. Методологічні та організаційні основи первинного обліку на підприємствах сфери послуг // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки, вип. 7, ч. 1. – Кіровоград: КНТУ, 2005. – 512 с. – С. 288-290.
3. Білуха М.Т. Судово-бухгалтерська експертиза: [підручник]. – К.: Видавнича компанія "Воля". – 2004. – 656 с.
4. Большой бухгалтерский словарь / Под. ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.
5. Бухгалтерский словарь. – [2-е изд., доп.]. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 208 с.
6. Бухгалтерський словник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП "Рута", 2001. – 224 с.
7. Завгородній А.Г. Облік і аудит: [термінологічний словник] / Завгородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. – Львів: "Центр Європи", 2002. – 671 с.
8. Кочерга С.В. Удосконалення первинних документів – нагальна потреба сьогодення / Кочерга С.В., Рибалко Л.В. // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. Частина II. Науково-учбово-методична робота з обліку та звітності в АПК: стан та перспективи / За ред. П.Т. Саблука, М.Я. Дем'яненка, В.М. Жука. – К.: Інститут аграрної економіки, 2003. – 196 с.
9. Левин В.С. Предпринимателю о бухгалтерском учете и финансовом анализе. – Х.: Основа, Фирма "Рита", 1992. – 112 с.
10. Мочерний С.В. Економічний енциклопедичний словник / [Мочерний С.В. та ін.]; за ред. С.В. Мочерного. – У 2 томах. – Львів: Світ, 2006. – Т. 2. – 568 с.
11. Огійчук М.Ф. Первинні документи – основа для прийняття управлінських рішень і контролю їх виконання // Збірник наукових праць "Фінанси, облік і аудит" / Відп. ред. В.Г. Лінник. – К.: КНЕУ, 2006. – 412 с. – С. 288-294.
12. Подольский В.И. Аудит первинного учета предприятий: [практик. пособие] / Подольский В.И., Макарова Н.С. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 173 с.
13. Приставка О.В. Документування господарських операцій у системі управління підприємством / Приставка О.В. // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. Частина II. Науково-учбово-методична робота з обліку та звітності в АПК: стан та перспективи / За ред. П.Т. Саблука, М.Я. Дем'яненка, В.М. Жука. – К.: Інститут аграрної економіки, 2003. – 196 с.

14. Савченко В.Я. Аудит: [навч. посібник]. – [вид. 2-ге, без змін]. – К.: КНЕУ, 2009. – 324 с.
15. Сауткин И.В. Судебная бухгалтерия: ответы на экзаменац. вопр. – Минск.: ТетраСистемс, 2008. – 96 с.
16. Советский энциклопедический словарь / Гл. ред. А.М. Прохоров. – [4-е изд.]. – М.: Сов. энциклопедия, 1988. – 1600 с.
17. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета: [учебник] / Соколов Я.В., Соколов В.Я. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 272 с.
18. Сокольчик Т.П. Бухгалтерский учет и аудит: [пособие] / Т.П. Сокольчик, В.Н. Градусова, Е.Г. Кобзик; под общ. ред. Т.П. Сокольчик. – Мн.: Акад. упр. при Президенте Респ. Беларусь, 2009. – 251 с.
19. Статистический словарь / Под ред. М.В. Птуха, Б.С. Ястремского. – М.: 1965. – 708 с.
20. Судебно-бухгалтерская экспертиза: [учеб. пособие для студентов вузов] / [Е.Р. Россинская и др.]; под ред. Е.Р. Россинской, Н.Д. Эриашвили. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. – 351 с.
21. Экономическая энциклопедия. Промышленность и строительство / Гл. ред. А.Н. Ефимов. – В 2-х томах. – М., “Советская энциклопедия”, 1964. – Т. 2. – 960 столб.
22. Экономическая энциклопедия. Промышленность и строительство / Гл. ред. А.Н. Ефимов. – В 2-х томах. – М., “Советская энциклопедия”, 1962. – Т. 1. – 952 столб.
23. *Naumiuk T.* Dowody księgowo: obieg i kontrola. – Warszawa: Infor, 2002. – 430 s.