

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА: ПИТАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ДОКУМЕНТУВАННЯ

Розкрито організаційно-методичні аспекти організації обліку прибутку суб'єктів господарювання пивоварної промисловості на основі формування облікової політики підприємства, визначено основні її положення та шляхи їх удосконалення, особливості відображення витрат і доходів в облікових регістрах і звітності, запропоновано удосконалення внутрішніх документів і облікових регістрів

Ключові слова: прибуток, організація обліку, облікова політика

Постановка проблеми. Отримання достовірної облікової інформації з метою здійснення ефективного управління діяльністю суб'єктів господарювання передбачає налагодження процесу фінансування, вимірювання, реєстрації, відображення господарських операцій на рахунках та в регістрах бухгалтерського обліку. Невід'ємною складовою процесу організації обліку на підприємстві є організація обліку фінансових результатів підприємства, від чого певною мірою залежить результат неперервного виробничого циклу, циклічного руху грошових коштів (вхідних та вихідних потоків), що суттєво впливатиме на функціонування підприємства загалом. В цілому елементи облікової політики щодо організації обліку формування доходу на підприємствах переробної промисловості є спільними. Проте специфіка виробничого процесу кожної галузі вимагає окремих, специфічних підходів до визначення складових облікової політики, зокрема, в частині визначення витрат, що потребує подальших досліджень на підприємствах пивоварної промисловості.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-прикладні розробки щодо організації обліку прибутку підприємств, його відображення у фінансовій і податковій звітності та методологічних підходів до її складання досліджувались у працях вітчизняних вчених: М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутиця, С.Ф. Голова, Н.О. Гури, О.І. Коблянської, Н.М. Малюги, О.В. Лишиленка, Л.Г. Ловінської, В.В. Сопка, Т.М. Сторожук, Н.М. Ткаченко, В.Г. Швеца та інших. Разом з тим, в зв'язку із внесенням змін до нормативно-правових актів, ряд питань організації обліку прибутку, визначених в обліковій політиці підприємства залишаються нез'ясованими і дискусійними, що потребує подальшого вивчення та вдосконалення.

Метою статті є обґрунтування організації обліку прибутку та надання рекомендацій щодо їх застосування промисловими підприємствами на практиці.

Викладення основного матеріалу. Організація обліку є одним з найбільш відповідальних етапів створення підприємства і його підготовки до здійснення господарської діяльності.

Організація бухгалтерського обліку передбачає два основних етапи:

- визначення форми ведення обліку на підприємстві;
- організація ведення обліку і складання фінансової та податкової звітності.

Зокрема, В.В. Сопко зазначає, що "організація бухгалтерського обліку – це система методів, способів і заходів, які забезпечують оптимальне функціонування такого обліку та подальший його розвиток" [9, с. 58].

Організація обліку фінансових результатів здійснюється відповідно до законодавчих актів та облікової політики підприємства, яка має значний вплив на формування фінансового результату підприємства.

Внутрішнім нормативним документом, в якому визначається порядок ведення обліку на підприємстві, методи та способи організації і ведення обліку (положення облікової політики), які використовуються з метою складання та подання фінансової звітності, є наказ про облікову політику підприємства. В нормативно-правових актах вимоги щодо наявності на підприємстві наказу про облікову політику і основні критерії його формування було викладено у листі Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793 "Про облікову політику" [3]. В листі виокремлено окремі питання, які мають зазначатись в розпорядчому документі, особливості внесення до нього змін тощо. Документ розробляється головним бухгалтером і затверджується керівником з метою організації бухгалтерського обліку відповідно до нормативно-правових актів України та внутрішніх вимог власників. Як стверджує В.Г. Швець "розробка і прийняття облікової політики кожним підприємством сприяє поліпшенню бухгалтерського обліку і звітності, що в кінцевому підсумку забезпечить ефективність прийняття рішень і діяльності підприємства" [10, с. 316]. Тому правильний та раціональний підхід до визначення положень та елементів облікової політики в частині обліку доходів і витрат є запорукою правильного визначення фінансового результату господарської діяльності (рис. 1).

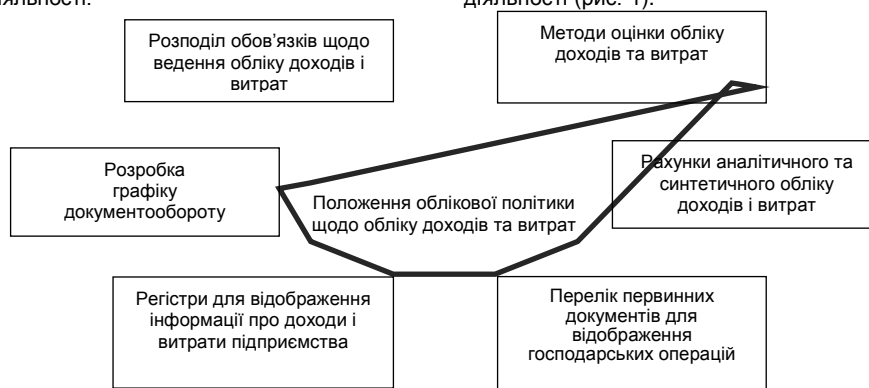


Рис. 1. Положення облікової політики підприємства щодо обліку доходів та витрат

* – розроблено автором

Порядок формування та відображення у звітності доходів та витрат суб'єктів господарювання визначено нормами П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", П(С)БО 3 "Звіт про фінансові результати", П(С)БО

15 "Доходи", П(С)БО 16 "Витрати". Основні складові облікової політики доходів та витрат наведено в таблиці, яка складена автором на основі цих стандартів [2].

Таблиця 1. Елементи облікової політики підприємства в частині визначення доходів та витрат

Елементи облікової політики	Основні положення та вимоги
1	2
<i>Доходи</i>	
Спосіб оцінки ступеню завершеності виготовлення продукції та отримання доходу	<ul style="list-style-type: none"> – дослідження ступеню готовності та завершеності виготовлення продукції проводити за питомою вагою затрат; – визначення питомої ваги виготовленої продукції на звітну дату в загальному обсязі запланованої кількості відповідно до встановлених планів, нормативів та замовлень. – розрахунок питомої ваги понесених витрат на виготовлення продукції у загальній величині запланованого кошторису витрат відповідно до встановлених планів, нормативів та замовлень; – можливість визначення витрат на звітну дату відповідно обсягу виготовленої продукції на цю ж дату
Рахунки, що використовуються для обліку доходів	Використання рахунків класу 7 “Доходи і результати діяльності”
<i>Витрати</i>	
Склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	<p>Перелік та склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) підприємством встановлюється самостійно.</p> <p>До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:</p> <ul style="list-style-type: none"> – прямі матеріальні витрати (вартість сировини та основних матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів); – прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг); – інші прямі витрати (всі інші виробничі витрати: відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку); – змінні (витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо або майже прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності) загальновиробничі та постійні (витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними або майже незмінними при зміні обсягу діяльності) розподілені загальновиробничі витрати. – Інформацію про суму загальновиробничих витрат розкривати у Звіті про фінансові результати окремою статтею
Методи калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)	<p>Методи калькулювання підприємством встановлюються за вибором самостійно.</p> <p>Підприємства пивоварної промисловості використовують нормативний, попередільний, фактичний, змішаний.</p> <p>Може застосовуватись коефіцієнт еквівалентності – кожному виду продукції присвоюється певний коефіцієнт, що характеризує його відносну відмінність за витратами від базового виду продукції. Наприклад, за базу прийнято пиво “Жигулівське”, коефіцієнт якого становить – 1,0</p>
Система обліку витрат	<ul style="list-style-type: none"> – повних витрат; – неповних витрат (директ-костінг)
Рахунки, що використовуються для обліку витрат	<p>Використання рахунків:</p> <ul style="list-style-type: none"> – класу 9; – класу 8 і 9; – класу 8
Центри витрат та сфери відповідальності (організаційний аспект)	<ul style="list-style-type: none"> – матеріальний склад; – лабораторія; – солодовий цех; – варильний цех; – цех виробництва квасу; – цех виробництва безалкогольної продукції та лимонаду; – цех виготовлення мінеральної води; – відділ енергозабезпечення та енергоспоживання; – склад готової продукції; – тарний склад; – маркетинговий відділ; – відділ збуту та реалізації продукції
Варіанти обліку витрат	<ul style="list-style-type: none"> – напівфабрикатний; – безнапівфабрикатний
Перелік витрат майбутніх періодів і порядок списання на витрати виробництва	<ul style="list-style-type: none"> – підписка періодичних видань; – витрати, пов’язані з рекламною продукцією; – витрати, пов’язані із сплатою орендних платежів за користування необоротних активів; – придбання ліцензій <p>Списання на витрати виробництва рівними частинами або повністю разовим віднесенням на витрати виробництва</p>

Продовження табл. 1

1	2
База розподілу загальновиробничих витрат	– нормальна виробнича потужність; – години праці; – заробітна плата; – обсяг діяльності; – прямі витрати
<i>Незавершене виробництво</i>	
Методи оцінки незавершеного виробництва	– за фактичною собівартістю; – за нормативною собівартістю; – за фактичними витратами; – за прямими статтями витрат (до собівартості незавершеного виробництва не включаються загальновиробничі витрати, їх величина буде розподілена за видами готової продукції); – за вартістю використання сировини (виготовлення солоду пивоварного)
<i>Податок на прибуток</i>	
Період розрахунку відстрочених податкових активів та зобов'язань	Розрахунок проводиться: один раз на рік

Організаційний аспект облікової політики в частині обліку доходів та витрат полягає у налагодженні системи інформаційних потоків про здійснені господарські операції, впорядкованого первинного обліку доходів та витрат діяльності починаючи з центрів виникнення витрат чи використання ресурсів до надходження виручки від реалізації продукції на рахунки в банках або в касу підприємства. Інформаційні потоки визначаються та регулюються наступними елементами бухгалтерського обліку: робочим планом рахунків, системою документації та змістом внутрішньої та зовнішньої звітності [8, с. 114].

Досягнення ефективної організації обліку витрат підприємств можливе шляхом поєднання організаційного та методичного аспектів облікової політики з її технічним аспектом. Основними складовими технічного аспекту облікової політики є робочий план рахунків (табл. 2); спеціально розроблені форми первинних документів відповідно до специфіки та вимог діяльності суб'єктів господарювання (табл. 3), що є не уніфікованими; облікові реєстри та форми обліку (меморіальні, журнальні, автоматизовані); графіки документообороту; обробка інформації з використанням комп'ютерних технологій; порядок складання та подання внутрішньої, фінансової та податкової звітності.

Таблиця 2. Фрагмент робочого плану рахунків підприємств пивоварної промисловості в частині обліку витрат, понесених на виробництво продукції

Клас рахунку	Синтетичний рахунок	Субрахунки	Код рахунку аналітичного обліку	
2	23 «Виробництво»	23.0 «Виробництво солоду»	001	Солодовня (солодовий цех)
		23.1 «Виробництво пива»	002	Варильний цех (варниця)
			003	Бродильний цех
			004	Лагерний цех
			005	Цех розливу пива
			23.2 «Виробництво безалкогольних напоїв»	
		23.2.1 «Виробництво квасу»	006	Цех виробництва квасу
			007	Бродильний відділ
			008	Відділ розливу квасу в тару
			009	Цех закачування та обробки води
		23.2.2 «Виробництво напоїв на ароматизаторах та лимонаду»	010	Відділ купажування інгредієнтів та приготування екстрактів та ароматичних основ
			011	Цех насичення напоїв вуглекислим газом
			012	Цех закачування та обробки джерельної води
			013	Відділ фільтрування та карбонізації води
		23.3 «Виробництво мінеральної води»	014	Цех насичення напоїв вуглекислим газом
			23.4 «Виробництво іншої продукції пивоварного виробництва»	015
016	Варильний цех (варниця)			

Наочне зображення організації обліку витрат на виробництво продукції пивоварних підприємств зображено рис. 2.

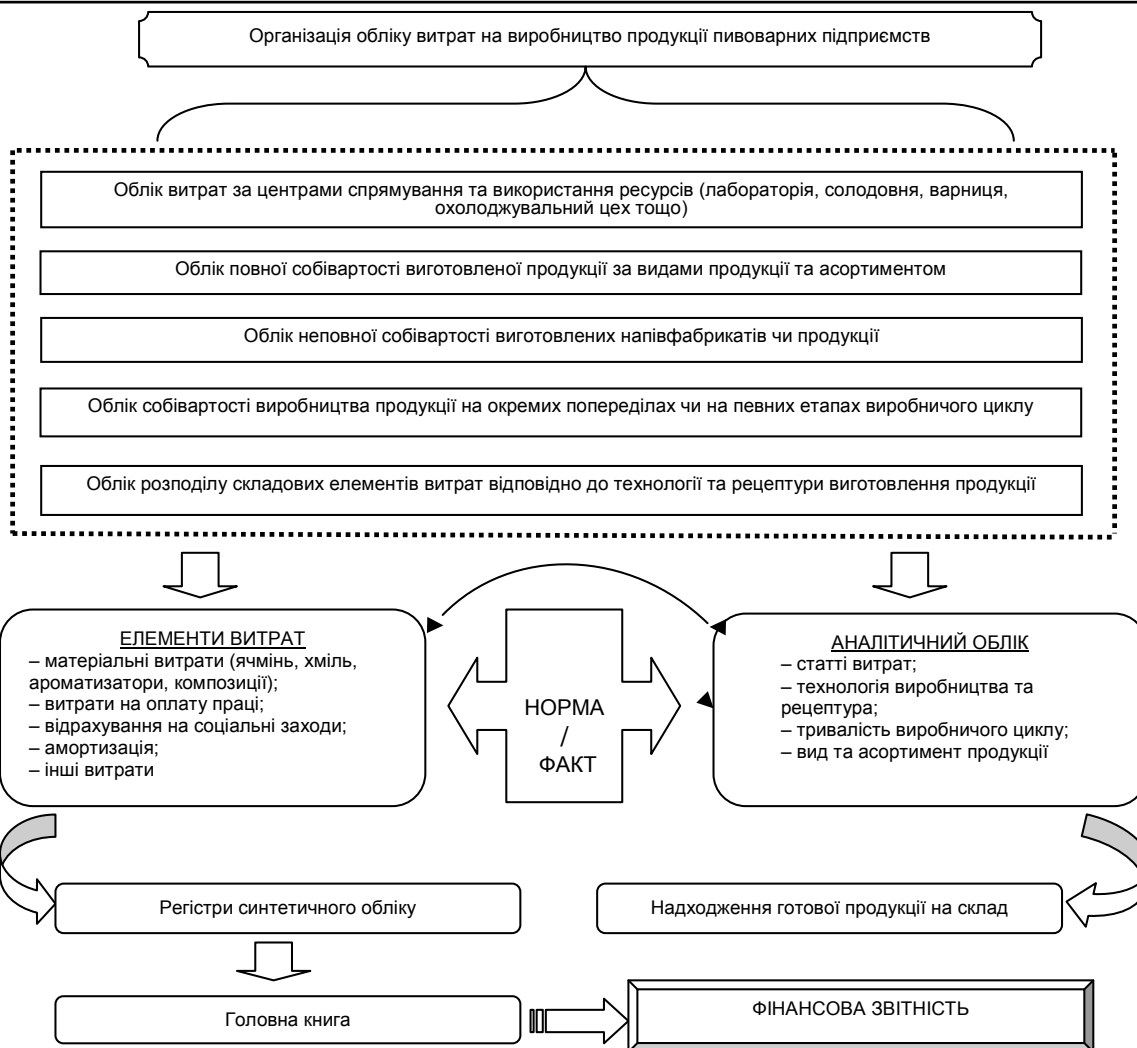


Рис. 2. Організація обліку витрат на виготовлення продукції пивоварних підприємств

* – складено автором з урахуванням матеріалів [7, с. 339]

Акумуляція даних щодо понесених витрат на виробництво продукції та калькуляція її собівартості здійснюється бухгалтерією на основі первинних документів, які подаються цехами та відділами як основного так і допоміжного виробництва. Форми документів можуть бути як уніфікованими, так і

розробленими спеціально відповідно вимогам галузі та затвердженими для внутрішнього використання. Прикладом таких документів є виробничий звіт про роботу варильного цеху та звіт про рух сировини у варильному цеху (табл. 3).

Таблиця 3

ВИРОБНИЧИЙ ЗВІТ ПРО РОБОТУ ВАРИЛЬНОГО ЦЕХУ												
червень 2012 року												
№ з/п	Сорт пива	Кількість загорів	Кількість суспа, г/кл	Масова частка сухих речовин, %	Загальні витрати зернопродуктів, кг	Солод, кг	Ячмінь, кг	Пшениця, кг	Хміль, кг			
									á 4,6	á 5,3	á 6,8	á 7,8
1	“Жигулівське”	54	6568,4	11,0	102087	85968	16119		344	306	247	219
2	“Пшеничне”	5	652	11,0	9950	5970		3980	26	23	19	17
<i>Всього:</i>		59	7220	x	112037	91938	16119	3980	370	329	266	236

Синтетичний облік витрат підприємств здійснюється в Журналі 5 або Журналі 5А. Структура журналу включає чотири розділи: у першому розділі здійснюється списання витрат періоду діяльності на фінансові результати; у другому розділі накопичуються витрати за податку на прибуток, фінансової та інвестиційної діяльності, інші витрати (в кореспонденції за кредитом відповідних рахунків з журналів 1, 2, 3, 4, 6); III розділ “Витрати діяльності” акумулює інформацію про витрати господарської діяльності (за дебетом рахунки 20, 90, 91, 92, 93 кореспондують за кредитом з рахунками 20,22-26, 28, 39, 65, 66, 91); у IV розділі журналу відображаються транспортно-заготівельні витрати

та розкриваються аналітичні дані до рахунку 28 “Товари”. Виходячи із галузевих характеристик діяльності підприємств пивоварної промисловості форму журналу варто розробити відповідно до специфіки виробничого процесу. Витрати відображати у розрізі поточних та капітальних витрат відповідно до асортименту та номенклатури продукції – заповнювати додатки до журналу в розрізі статей витрат: витрати на виробництво (прямі матеріальні витрати, на оплату праці, інші прямі витрати) та реалізацію продукції (витрати на збут); витрати фінансової діяльності; витрати інвестиційної діяльності; витрати від надзвичайних подій.

Це надаватиме можливість фахівцям з управлінського обліку оперативно виявляти відхилення, що можуть виникнути при використанні сировини та матеріалів та оперативно реагувати на їх усунення, виявляти причини, що призвели до перевитрати чи економії тієї чи іншої складової виготовленої продукції, розробляти та вживати заходи щодо попередження подальшого їх виникнення.

До журналу 5 до розділу III "Витрати діяльності" пропонуємо включити Відомість виявлених відхилень у натуральному та грошовому вимірі в розрізі калькуляції статей сировини та матеріалів, інших прямих витрат за кожним видом продукції з зазначенням причин та пояснень відповідальних осіб, що призвели до виникнення цих відхилень (табл. 4).

Таблиця 4. Відомість виявлених відхилень понесених витрат на виготовлення пива за рахунком 23 "Виробництво"

№ з/п	Стаття витрат	Норма витрат	Фактично понесених витрат	Відхилення	Ціна, грн.	Відхилення (грн.)	Причина відхилення	Пояснення виникнення причини	Відповідальна особа, дата, підпис
<i>Пиво "Жигулівське", на 100 екл</i>									
1	Зерноприпаси (солод, ячмінь), кг	16, 189	17,2	-1,011			Недотримання із солодового цеху	Несвоєчасно було виготовлено у солодовому цеху солод, придатний для виготовлення сорту пива "Жигулівське"	Начальник солодового цеху Іванов І.І. 02.07.2012р.
2	Хміль, кг	0,170	0,170	-			x	x	x
3	Дріжджі, кг	0,5	0,5	-			x	x	x
4	Вода, %	89	89	-			x	x	x
5	Електроенергія, кВт	1500	1500	-			x	x	x
6	Оплата праці та відрахування на соціальні заходи, грн.	17 300	20 000	+ 2 700			Сума премії	Доплата працівникам варильного цеху за збільшення об'єму виробництва продукції	Начальник варильного цеху, Соломаха П.А. 03.07.2012 р.
7	Інші змінні виробничі витрати, грн..	8 100	8 100	-			x	x	x
8	Загально виробничі витрати, грн..	5 700	5 700	-					
<i>Пиво "Пшеничне", на 100 екл</i>									
1	Зерноприпаси (пшениця), кг	16,79	16,79	-			x	x	x
2	Хміль, кг	0,11	0,09	-0,02			Порушення норм зберігання хмелю на складі	Зі складу було отримано частково неякісний хміль, що призвело до зменшення його вмісту в пивному суслі відповідно рецептури виготовлення	Начальник матеріального складу Ганжа О.І. 02.07.12р.
3	Дріжджі, кг	0,6	0,6	-			x	x	x
4	Вода, %	91	91	-			x	x	x
5	Електроенергія, кВт	1300	1300	-			x	x	x
6	Оплата праці та відрахування на соціальні заходи, грн.	16 900	16 900	-			x	x	x
7	Інші змінні виробничі витрати, грн..	7 900	7 900	-			x	x	x
8	Загально виробничі витрати, грн..	5 650	5 650	-			x	x	x

Для накопичення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства призначені рахунки класу 7 "Доходи і результати діяльності". Фінансовий результат визначається за кожним видом діяльності шляхом зіставлення доходів і витрат звітного періоду. Рахунок 79 "Фінансові результати" призначений для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати від звичайної діяльності та надзвичайних подій. По закінченні звітного періоду сальдо рахунку 79 "Фінансові результати" при його закритті списується на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)".

Облік доходів і результатів діяльності на підприємстві ведеться в Журналі 6, який призначений для узагальнення інформації про фінансові результати за кредитом рахунків класу 7 (70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 79), а дані аналітичного обліку відображаються в Журналі 6 в розділі II "Аналітичні дані про доходи".

На підставі первинних документів дані про доходи та фінансові результати діяльності відображаються в облікових регістрах, які потім використовуються для заповнення Головної книги та фінансової звітності (рис. 3). Первинними

документами, що підтверджують наявність доходів від реалізації продукції, (виконаних робіт, наданих послуг) є: прибутковий касовий ордер; платіжне доручення; виписка банку; рахунок-фактура; товарно-транспортна накладна; акт виконаних робіт, наданих послуг; накладні внутрішньогосподарського призначення (при продажу продукції через торговельні магазини та кіоски продажу); звіт з продажу продукції, що є підставою і для списання реалізованої продукції; накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів та ін.

Інформація, що наведена в Журналі 6, використовується для складання форми 3 фінансової звітності "Звіт про фінансові результати". Для забезпечення відображення достовірної інформації у звіті потрібно організувати належним чином аналітичний облік.

На аналітичних рахунках протягом звітного періоду наростаючим підсумком повинні накопичуватись дані про доходи і витрати підприємства в розрізі статей, необхідні для складання Звіту про фінансові результати, а також для внутрішнього контролю та аналізу.

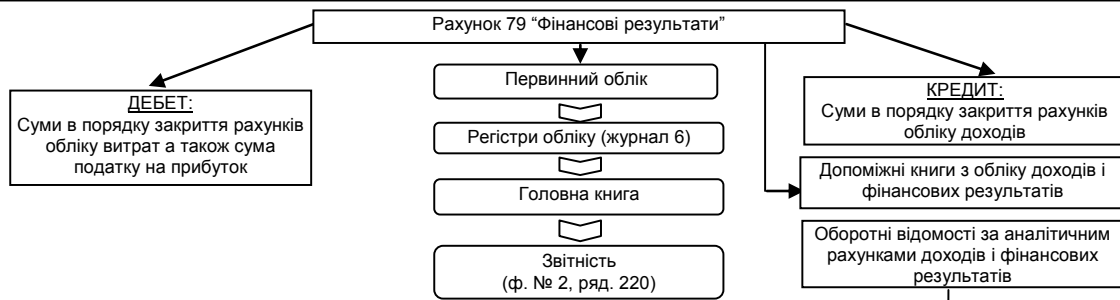


Рис. 3 Загальна схема організації бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності

* – складено автором з урахуванням матеріалів [4, с. 543]

Існуюча система бухгалтерського обліку повинна не лише забезпечувати підготовку фінансової звітності відповідно до вимог П(С)БО та податкової звітності відповідно до вимог Податкового кодексу України, але й передбачати можливість трансформації звітності суб'єктів господарювання у звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Для підприємств пивоварної промисловості при заповненні декларації з податку на прибуток незручним та громіздким процесом є заповнення додатку ОК, що передбачає подання розшифровки отриманих доходів та понесених витрат у розрізі платників єдиного податку. Пояснюється це великою кількістю здійснених операцій, особливо з реалізації продукції фізичним особам-підприємцям для подальшого продажу товарів у роздрібній торгівлі (магазинах, торгових лотках, кіосках). Тому варто переглянути особливості заповнення додатку ОК та внести зміни до декларації. Пропонуємо в основній частині декларації виділити окремими рядками «Доходи, отримані від платників єдиного податку» та «Витрати, понесені при розрахунку з платниками єдиного податку» і відобразити загальною сумою без розшифровок.

При розробці та затвердженні облікової політики щодо обліку прибутку у підприємств виникає чимало проблем та розбіжностей, серед яких можна виділити наступні:

- розмежування видів доходу та витрат на підприємствах з однаковими кодами відповідно до КВЕД з чітко визначеними критеріями поділу видів діяльності на: операційну, фінансову та інвестиційну з урахуванням положень П(С)БО та МСФЗ;

- відсутність єдиних підходів щодо вибору змісту облікової політики;
- самостійний вибір суб'єктами господарювання методів оцінки доходу, амортизації, вибуття запасів, нарахування резерву сумнівних боргів може призвести до отримання неспівставної інформації про фінансовий стан суб'єктів господарювання;

- подальшого вдосконалення вимагає уточнення принципів та підходів щодо віднесення витрат до конкретної їх складової; уточнення і конкретизації методичних засад класифікації та обліку витрат звітного періоду;
- перелік та порядок віднесення на фінансові результати доходів та витрат від надзвичайних подій.

Для вирішення цих та інших питань необхідно здійснити наступні заходи:

- розробити класифікацію доходів, враховуючи галузь, до якої відноситься суб'єкт господарювання, особливості його основної діяльності;

- розробити єдину класифікацію видів діяльності та відповідно до цієї класифікації розмежування доходів та витрат за видами діяльності з узгодженням положень МСФЗ та П(С)БО. Мета такого удосконалення – приведення системи обліку у відповідність до вимог ринкової економіки з урахуванням стану світових фінансових ринків. Обов'язково слід врахувати наявність таких факторів, як: вид діяльності підприємства, вплив податкової політики; національні особливості розуміння та сприйняття системи обліку як цінності для суспільства; користувачі та мета, яку вони ставлять перед обліком;

- нерегульованість облікової методології передбачає розробку та запровадження єдиної методики

розрахунку доходів та витрат від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності;

- для різних видів діяльності підприємств – сформувати документацію та систему реєстрів обліку відповідно до специфіки їх діяльності;

- при встановленні критеріїв віднесення та визначення доходів та витрат від надзвичайних подій варто враховувати, що такі доходи/витрати мають неперіодичний, а разовий характер. Їх планування є абсурдним та необґрунтованим процесом. Можливо передбачати лише ті чи інші ризики, страхові відшкодування, враховуючи ризики виробничого процесу та здійснення господарської діяльності, ризики територіального розташування суб'єктів господарювання тощо.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві є важливою складовою ефективного управління. Однією з складових процесу організації обліку є вибір та затвердження облікової політики в частині формування та визнання доходів і витрат суб'єктів господарювання як складових визначення прибутку. Вагоме значення ефективно налагодженого процесу обліку прибутку має розробка та затвердження внутрішніх документів та реєстрів. Запропоновано використовувати виробничі звіти, відомості виявлених відхилень понесених витрат на виробництво кожного виду продукції з метою оперативного виявлення розбіжностей, виявлення резервів тощо. Виокремлено проблеми підприємств, які виникають у процесі затвердження облікової політики та запропоновано шляхи їх вирішення. Подальше вдосконалення та розробка методичних рекомендацій на рівні держави надаватиме можливість отримання уніфікованого алгоритму формування облікової політики відповідно до галузевої специфіки виробничого процесу підприємств та отримання порівнюваних даних про господарську діяльність і фінансовий стан суб'єктів господарювання в цілому.

Список використаних літературних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», прийнятий Верховною Радою України 16 липня 1999 року, № 1996-14 із змінами та доповненнями – [електронний ресурс] // режим доступу: www.ligazakon.ua.
2. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Нормативна база. Нова редакція – Х.: Курсор, 2011 – 301 с.
3. Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. N 31-34000-10-5/27793 «Про облікову політику» // [електронний ресурс] / Ліга: Закон / <http://www.ligazakon.ua/>.
4. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 7 – ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 832 с.
5. Гура Н.О. Визначення облікової політики підприємствами житлово-комунального господарства / Гура Надія Олександрівна // Житлово-комунальне господарство України. – 2009. – № 9.
6. Коблянська О.І. Фінансовий облік: [навч. посіб.]. – К.: Знання, 2004. – 473 с. – (Київському національному університету імені Тараса Шевченка – 170 років).
7. Пилипенко А.А., Отенко В.І. Організація обліку і контролю: Підручник. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2005. – 424 с.
8. Лушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики: [Монографія]. – Тернопіль: Карт-бланш, 209. – 260 с.
9. Солго В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: [навч. посіб.] / В.В. Солго – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
10. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник] / В.Г. Швець. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К.: Знання-Прес, 2008. – 535 с.

СКЛЯРУК Ірина Петрівна – аспірант Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

Стаття надійшла до редакції: 13.07.2012 р.