

УДК 657.1

В.С. Лень, канд. екон. наук

Чернігівський державний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

ЕЛЕМЕНТИ СИСТЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ

В.С. Лень, канд. экон. наук

Черниговский государственный технологический университет, г. Чернигов, Украина

ЭЛЕМЕНТЫ СИСТЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ

V.S. Len, PhD

Chernihiv State Technological University, Chernihiv, Ukraine

ELEMENTS OF SYSTEM OF ORGANIZATION OF BOOK KEEPING AND THEIR CLASSIFICATION

Узагальнено погляди вітчизняних та зарубіжних учених на складові (елементи) організації бухгалтерського обліку, обґрунтовано перелік елементів першого рівня та їх класифікацію за організаційними складовими і функціями бухгалтерського обліку.

Ключові слова: елементи організації бухгалтерського обліку, класифікація, система елементів.

Обобщены взгляды отечественных и зарубежных ученых на состав (элементы) организации бухгалтерского учета, обоснован перечень элементов первого уровня и их классификация на основе организационных составляющих и функций бухгалтерского учета.

Ключевые слова: элементы организации бухгалтерского учета, классификация, система элементов.

Is generalized sights of the domestic and foreign scientists on structure (elements) of organization of book keeping, the list of elements of the first level and their classification for behind organizational components and functions of book keeping is proved.

Key words: elements of organization of book keeping, classification, system of elements.

Постановка проблеми. Основним джерелом економічної інформації, яку отримує суспільство, є бухгалтерський облік. Від належної організації бухгалтерського обліку залежить своєчасність, якість і затребуваність бухгалтерської інформації, а тому дослідження складових організації бухгалтерського обліку є актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Елементи організації бухгалтерського розглядали у свої працях відомі українські дослідники з питань бухгалтерського обліку В.В. Сопко, Ф.Ф. Бутинець, М.В. Кужельний, Л.К. Сук, А.М. Кузьмінський, С.В. Свірко, Т.М. Сльозко, Ю.Д. Чацкіс, С.О. Левицька, М.М. Шигун та зарубіжні дослідники Я.В. Соколов, Г.М. Бабиніна, Р. Дісмурадов та інші. Незважаючи на значну увагу, яка приділяється дослідженню організації бухгалтерського обліку як науки, значна кількість питань потребують подальшого вивчення та більш детального теоретичного обґрунтування, у тому числі потребує подальшого дослідження склад її елементів з метою чіткого їх виокремлення та визначення.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Дослідження праць вітчизняних та зарубіжних учених з питань організації бухгалтерського обліку дозволяє стверджувати, що до теперішнього часу в Україні не склалось єдиної думки щодо складу основних елементів організації бухгалтерського обліку, а елементи розглядаються окремо без взаємозв'язку з загальною системою організації.

Мета статті. Узагальнити погляди вітчизняних та зарубіжних науковців на складові (елементи) організації бухгалтерського обліку, обґрунтувати основні елементи та запропонувати їх класифікацію.

Виклад основного матеріалу. Під системою О.Д. Шарапов та ін. [1] розуміють взаємопов'язаний набір елементів та способів їх з'єднання, які слугують певній меті. Вони вважають, що головним системоутворюючим фактором системи є функція. З цього погляду функціями, які виконує організація бухгалтерського обліку, є забезпечення системою бухгалтерського обліку виконання облікової, аналітичної та контрольної функ-

цій. Як кожна система, організація бухгалтерського обліку має свої вхід та вихід. На вході надходить облікова інформація, на виході – результат її оброблення. Проте організацію бухгалтерського обліку як науку та прикладну діяльність цікавить не стільки сам результат (прерогатива бухгалтерського обліку), а його якість, можливість використання керівництвом для управління. Кожна система, у тому числі система організації бухгалтерського обліку, повинна мати мету. Мета системи – це бажаний стан її виходів [1]. Мета організації бухгалтерського обліку – забезпечення керівництва такою інформацією, яка б сприяла досягненню основних цілей підприємства та відповідала запитам внутрішніх та зовнішніх користувачів.

За Б.М. Юськів, основні властивості системи такі:

- система – це перш за все сукупність (множина) елементів;
- всі елементи цієї множини взаємопов'язані між собою, при цьому сила зв'язків за потужністю переважає зв'язки цих елементів з елементами, які не входять у цю систему;
- елементи множини за деякою ознакою (наприклад, функціональною) утворюють цілком визначену цілісність, в якій з'являються певні інтегральні властивості, які характерні для системи в цілому, але не є властивими жодному з її окремих елементів;
- *цілісність системи* – принципова незвідність властивостей системи до суми властивостей елементів, які її утворюють, і водночас залежність властивостей кожного елемента від його місця та функцій усередині системи;
- для реалізації функціональних властивостей системи необхідна інформаційна взаємодія між елементами, а отже, наявність не лише каналів зв'язку, але й матеріальної наповненості їх сигналами. Цю властивість називають інформаційністю;
- між системою та середовищем існує зв'язок. Середовище є не лише праматір'ю системи, але в оточенні середовища ця система живе та функціонує. Вона відчуває на собі вплив середовища і, в свою чергу, впливає на середовище. Часто система створюється лише для того, щоб змінити властивості середовища. З цієї причини взаємозв'язок середовища і системи можна вважати однією з властивостей функціонування системи, зовнішньою характеристикою системи, яка значною мірою визначає її властивості, тобто внутрішні характеристики [2].

Організація бухгалтерського обліку як наука та практична діяльність має всі перелічені властивості системи, а тому її слід розглядати як систему. Організація бухгалтерського обліку є відкритою системою. Будучи складовою системи бухгалтерського обліку, вона не лише забезпечує належне його ведення, а й впливає на технологію ведення бухгалтерського обліку, на виробничу діяльність підприємства (виробничу систему), а й сама реагує на зміни, які у них відбуваються, тобто не є статичною системою. Це жива, динамічна система, яка функціонує у просторі і часі та реагує на внутрішні й зовнішні подразники.

Система – це насамперед сукупність яких-небудь елементів, одиниць, частин, об'єднаних за спільною ознакою, призначенням. Організація бухгалтерського обліку як система також включає в себе сукупність елементів. Під елементом розуміється складова частина чого-небудь, неподільна одиниця множини [3]. Кожен елемент системи потрібен для її підтримання і функціонування і поза неї існувати не може [4].

Перш ніж розглядати елементи будь-якої системи, необхідно визначитись із поняттям конкретної системи. На важливість визначення понять у теорії бухгалтерського обліку вказували багато як вітчизняних, так і зарубіжних учених. Зокрема, Н.В. Ткачук [5] наголошує, що “подальший розвиток бухгалтерського обліку припускає обґрунтованим вирішення основної проблеми – вдосконалення мови бухгалтерського обліку”. В.Я. Соколов [6] висловлює думку, що “одне з головних завдань теорії обліку повинне полягати в контролі за бухгалтерською мовою, що забезпечує надійну комунікацію бухгалтерів із зовнішнім світом”.

Організація бухгалтерського обліку – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення рівня її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу [7].

Більшість дослідників організації бухгалтерського обліку терміном “елементи організації бухгалтерського обліку” не користуються, а наводять лише перелік питань, які має вирішувати бухгалтерський облік [8; 9], або користуються терміном “складові” [10; 11]. У навчальній та науковій літературі немає визначення елементів організації бухгалтерського обліку. Згідно з Великим тлумачним словником сучасної української мови [3] слово елемент означає: складову частину чого-небудь; основи чого-небудь, початкові знання в якій-небудь галузі; неподільну одиницю множини.

Пропонується наступне визначення елементів організації бухгалтерського обліку: **елементи організації бухгалтерського обліку** – це її складові частини, які визначають організацію бухгалтерської служби та забезпечують виконання бухгалтерським обліком його функцій.

Різні автори розглядають різну кількість елементів організації бухгалтерського обліку, а у сукупності за дослідженими джерелами їх виділено 37 (таблиця 1).

Таблиця 1

Елементи організації бухгалтерського обліку за дослідженими джерелами

№ з/п	Елементи організації обліку	Хоптинський Ю. [11]	Волкова І.А. [9]	Шигун М.М.* [14]	Касьянова С.А. [17]	Кужельний М.В. [12]	Бутинець Ф.Ф. [18]	Сук Л.К. [19]	Бабиніна Г.М. [20]	Дусмурадov Р. [21]	Табачук Г.П. [8]
		3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Елементи організації бухгалтерської служби											
1	Положення про бухгалтерську службу (організація бухгалтерської служби)	+		+		+	+	+		+	
2	Система обліку (централізована, децентралізована, змішана)					+					
3	Штати бухгалтерії					+					
4	Положення про головного бухгалтера					+	+				
5	Посадові інструкції	+					+	+	+	+	
6	Набір кадрів і їх навчання					+					
7	Організація робочих місць					+					
8	Організація праці працівників бухгалтерії (наукова)			+			+		+		
9	Форми раціональної організації роботи бухгалтерії								+		
10	Дотримання сучасних ергономічних вимог щодо психологічно сприятливої атмосфери в підрозділах як економічної служби, так і в адміністративній системі підприємства в цілому					+					
11	Норми праці і часу					+					
12	Мотивація					+					
13	Підвищення кваліфікації					+					
14	Технічне і програмне забезпечення	+		+		+	+				
15	Технологія оброблення облікової інформації		+					+		+	
16	Методика і техніка виконання облікових процедур			+							
17	Методологічне та методичне забезпечення			+							

Закінчення табл. 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
18	Нормативне, методичне й організаційне забезпечення						+	+			
Елементи, які забезпечують виконання інформаційної (облікової) функції бухгалтерського обліку											
19	Первинний облік (первинні документи)			+		+		+	+		+
20	Номенклатура та порядок зберігання документів	+								+	
21	Збереження документів (архів)			+		+					
22	Схеми документообігу	+	+	+		+	+	+	+	+	
23	Форми обліку (реєстри синтетичного й аналітичного обліку)	+	+			+				+	+
24	Порядок запису в реєстрах і перенос даних у форми звітності					+					
25	План рахунків (робочий)		+	+		+			+	+	+
26	Облікова політика		+	+					+	+	+
27	Управлінський облік (контролінг)		+								
28	Інші політики (договірні, дивідендна, балансова)					+					
Елементи, які забезпечують виконання контрольної функції											
29	Порядок проведення інвентаризації	+	+	+		+			+	+	
30	Внутрішній контроль	+		+							+
31	Організація матеріальної відповідальності	+	+	+							
32	Контроль за виконанням працівниками бухгалтерії своїх функцій					+					
Елементи, які забезпечують виконання аналітичної функції											
33	Обсяг та зміст звітності	+							+	+	
34	Складання звітності		+	+							+
Інше											
35	Організація безпеки та захисту інформації					+					
36	Збереження комерційної таємниці		+								
37	Інші види робіт з організації обліку		+				+				

Примітка: * М.М. Шигун наводить елементи організації бухгалтерського обліку, які виділяються 21 автором, а тому окремо у таблиці елементи, що виділені такими авторами, не наводяться.

Важливим моментом для розвитку будь-якої дисципліни є структуризація (класифікація) її елементів. М.В. Кужельний та С.О. Левицька розглядають елементи організації бухгалтерського обліку за трьома його взаємопов'язаними етапами: методичним, технічним та організаційним [12]. В.В. Лангазова поділяє елементи організації облікового процесу на методологічні (предмет і об'єкти, функції і завдання, елементи методу, прийоми та засоби обліку), технологічні (жива праця, предмети та засоби праці) та організаційно-структурні (форма обліку та організаційна структура облікової служби) [13]. С.В. Свірко зазначає, що “першою складовою предмета організації бухгалтерського обліку є обліковий процес”, а “другою складовою предмета організації бухгалтерського обліку виступає праця виконавців” [10]. М.М. Шигун наводить елементи організації бухгалтерського обліку, які наводяться різними авторами, без обґрунтування їх належності до основних чи додаткових [14].

Б.М. Богач визначає складові для ефективної побудови організації обліку витрат згідно з конкретним об'єктом. На думку науковця, є три складові, що необхідні для раціональної організації обліку витрат: перша складова – організація і технологія виробництва на підприємствах; друга – облікова політика щодо витрат і собівартості; третя – це склад та структура витрат [15]. І.М. Вигівська виділяє елементи організації бухгалтерського обліку в частині регулювання ступеня професійного ризику бухгалтера, а саме: підбір персоналу; розрахунок ступеня професійного ризику бухгалтера; укладання договору про професійну відповідальність; розподіл обов'язків та складання посадових інструкцій; методи управління професійними ризиками [16]. Але більшість дослідників

лише розкриває окремі елементи організації бухгалтерського обліку без їх структуризації (групування) за певними ознаками.

Аналіз праць попередників свідчить, що в основу структуризації (класифікації) елементів бухгалтерського обліку ними брались за основу такі ознаки:

- 1) етапи організації бухгалтерського обліку (методичний, технічний, організаційний);
- 2) складові предмета організації бухгалтерського обліку як науки (обліковий процес та праця працівників облікового апарату);
- 3) об'єкти обліку.

Не виключаючи можливості, доцільності й обґрунтованості класифікації елементів організації бухгалтерського обліку попередниками за наведеними ними ознаками, які призначені для забезпечення вирішення окремих проблем науки чи практики, на найвищому рівні має стояти класифікація за організаційною ознакою та за функціями бухгалтерського обліку, яка дозволяє більш чітко представляти організацію бухгалтерського обліку як систему, поглиблювати її теорію та більш широко застосовувати досягнення цієї науки у практичній діяльності.

Погляди різних дослідників на склад елементів організації бухгалтерського обліку, згруповані автором за двома групами елементів (елементи, які визначають організацію бухгалтерської служби, та за функціями бухгалтерського обліку) наведено в таблиці 1. Велика кількість елементів, які виділені різними дослідниками, не дозволяє належним чином ними управляти, тим більше, що авторами перелічуються елементи різних рівнів, тобто окремі елементи по суті є підпорядкованими елементам вищого рівня. Особливо значну кількість наведено елементів, які визначають організацію бухгалтерської служби. Проте їх можна об'єднати в 4 групи: організаційне забезпечення; матеріально-технічне забезпечення; кадрове забезпечення; інформаційне забезпечення.

З метою виділення основних елементів організації бухгалтерського обліку (елементів першого рівня) та наступної їх структуризації нами проаналізовані закони, якими регламентується бухгалтерський облік у восьми країнах СНД (таблиця 2).

Таблиця 2

Елементи організації бухгалтерського обліку згідно із законодавством різних країн

№ з/п	Елементи організації обліку	Росія [22]	Білорусь [23]	Казахстан [24]	Узбекистан [25]	Таджикистан [29]	Литва [26]	Молдова [27]	Україна [28]
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Положення про бухгалтерію (організація обліку)	+	+-	+	+	+	+	+	+
2	Облікова політика	+	+	+	+	+	+	+	+
3	Робочий план рахунків бухгалтерського обліку	+	+	-	-	+	+	+	+
4	Форма обліку	-	-	-	-	-	-	-	+
5	Регістри БО	-	-	-	+	+	+	+	
6	Первинні облікові документи для оформлення господарських операцій (номенклатура) ¹	+	+	+	+	+	+	+	+
7	Первинні документи, крім типових	+	+	+	-	+	-	-	-
8	Правила документообігу	+	+	-	-	+	-	+	+
9	Збереження документів	-	-	-	+	-	+	-	-
10	Управлінський облік ²	+	-	-	+	+	+	+	+
11	Порядок проведення інвентаризації	+	+	-	+	+	-	+	+
12	Порядок контролю за господарськими операціями	+	-	-	+	+	-	+	+
13	Технологія оброблення облікової інформації (способи ведення бухгалтерського обліку)	+	+	-	-	+	-	-	+

Закінчення табл. 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
14	Права працівників на підписання бухгалтерських документів	-	-	-	+	+	+	-	+
15	Фінансова звітність (податкова)	-	-	-	++	-	-	+	-
16	Інші рішення, необхідні для організації бухгалтерського обліку	+	-	-	-	+	-	-	-

Примітки: ¹ В Україні вимоги щодо застосування стандартних форм первинних документів немає.

² У Росії – форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності. В Україні – система і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

За законодавством 8 проаналізованих країн виділено 16 елементів організації бухгалтерського обліку. Проте кількість основних елементів можна зменшити за рахунок їх укрупнення, виключення дублюючих чи тих, які є складовою елементів підсистеми вищого рівня. Так, права працівників на підписання бухгалтерських документів визначаються посадовими інструкціями, які розробляються на основі Положення про бухгалтерську службу підприємства, а тому виділяти цей елемент окремо немає сенсу. Під формою бухгалтерського обліку розуміється певна система реєстрів бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення в них інформації. Форму бухгалтерського обліку визначає певне поєднання хронологічного та систематичного обліку, форми зв'язку між обліковими реєстрами, спосіб та техніка облікових записів. Тобто форма обліку включає в себе реєстри бухгалтерського обліку, а тому до основних елементів її включати недоцільно.

Виділення в окремий елемент організації бухгалтерського обліку первинних документів, крім типових, також є недоцільним у зв'язку з тим, що практично всі підприємства застосовують і нетипові первинні документи, але з визначеними законодавством обов'язковими реквізитами, і такі документи входять до елемента “первинні документи”.

Складовою правил документообігу є правила збереження документів, а тому цей елемент теж є елементом наступного порядку. Порядок контролю за господарськими операціями визначається системою управлінського обліку, однією з функцій якого є контроль за виконанням кошторисів. Права працівників на підписання бухгалтерських документів визначаються посадовими інструкціями, які є піделементами положення про бухгалтерську службу. Відповідальні та терміни подання фінансової, податкової та іншої звітності визначаються у правилах документообігу.

Крім того, форми обліку, первинні облікові документи для оформлення господарських операцій та правила документообігу можна звести в один елемент – документація, а перелічені елементи вважати піделементами цього елемента.

Недоцільно включати також до елементів першого рівня елемент “технологія оброблення облікової інформації (способи ведення бухгалтерського обліку)”, у зв'язку з тим, що цей елемент входить до групи елементів, які визначають організацію бухгалтерського обліку, зокрема є складовою елемента “матеріально-технічне забезпечення”.

Тобто з наведених елементів організації бухгалтерського обліку, які наведені в законодавстві окремих країн слід віднести як окремі:

1. Положення про бухгалтерію (організація обліку).
2. Облікова політика.
3. Робочий план рахунків бухгалтерського обліку.
4. Документація.
5. Управлінський облік.
6. Порядок проведення інвентаризації.

Додатково окремими елементами можна виділити такі 4 елементи: інші політики (дивідендна, договірні тощо); організація внутрішнього контролю; організація матеріальної відповідальності; організація звітності. Введення до елементів організації бухгалтерського обліку інших політик обґрунтовується тим, що дивідендна політика визначає порядок

розподілу прибутку, а тому значною мірою впливає на залучення зовнішніх інвестицій у підприємство, та визначає можливості його розвитку за рахунок власних джерел. Належна організація внутрішнього контролю та матеріальної відповідальності забезпечують збереження майна підприємства, а звітність (фінансова, управлінська) є джерелом для забезпечення виконання аналітичної функції бухгалтерського обліку.

На підставі проведеного дослідження пропонується перший рівень структуризації (класифікації) елементів організації бухгалтерського, який наведено на рисунку.

Безумовно, система організації бухгалтерського обліку складається з підсистем, які визначаються елементами першого рівня. Тобто кожна підсистема має свої елементи.

Наприклад, підсистема організації документування включає в себе: первинні документи (типові та самостійно розроблені); облікові номенклатури; реєстри бухгалтерського обліку; документообіг; таблиць-графік виконання облікових робіт, організацію збереження облікових документів (архів). Таким же чином можна розкрити й інші елементи підсистем організації бухгалтерського обліку.

Елемент “облікова політика підприємства” включає у себе елементи наступного рівня, а саме цілий ряд елементів щодо окремих конкретних статей фінансової звітності, які є притаманними кільком статтям звітності, або лише її окремим статтям.

Підсистема управлінський облік включає в себе організацію тактичного (виробничого) та стратегічного обліку. В організації тактичного управлінського обліку можна виділити такі елементи: кошторисне планування, організація обліку виконання кошторисів. В організації стратегічного управлінського обліку можна виділити такі елементи його організації, як: відбір альтернатив, кошторисне стратегічне планування, організація обліку виконання стратегічних кошторисів тощо.

Елементами першого рівня, які забезпечують виконання контрольної функції, є:

- організація інвентаризацій;
- організація внутрішнього контролю;
- організація матеріальної відповідальності.

Кожен з елементів першого рівня, які забезпечують виконання контрольної функції, також є комплексним і складається з елементів другого рівня. Зокрема, організація інвентаризацій включає такі елементи другого рівня: інвентаризація матеріальних цінностей; інвентаризація грошових коштів; інвентаризація розрахунків.

Висновки. У науковій літературі не виявлено однозначного визначення поняття “елементи організації бухгалтерського обліку” та єдиного підходу до їх кількості та класифікації. Значна кількість елементів, які перелічуються різними авторами, пов’язана з тим, що багато дослідників ставлять в один ряд елементи, які належать до різних рівнів системи організації бухгалтерського обліку (у цілому до системи та її підсистем), що не сприяє структуризації організації бухгалтерського обліку як науки та практичної діяльності та стримує її розвиток.

Під елементами організації бухгалтерського обліку слід розуміти її складові частини, що визначають організацію бухгалтерської служби та забезпечують виконання бухгалтерським обліком його функцій. З урахуванням наведеного визначення та розподілу елементів за рівнями системи організації бухгалтерського обліку, основними елементами (елементами першого рівня) слід вважати: положення про бухгалтерію (організація обліку); облікову політику; робочий план рахунків бухгалтерського обліку; документацію; управлінський облік; порядок проведення інвентаризації; інші політики (дивідендна, договірна тощо); організацію внутрішнього контролю; організацію матеріальної відповідальності; організацію звітності.



Рис. Класифікація елементів бухгалтерського обліку за організаційними складовими та функціями бухгалтерського обліку

Класифікація елементів організації бухгалтерського обліку за організаційними складовими та функціями бухгалтерського обліку дозволяє більш чітко представляти організацію бухгалтерського обліку як систему, поглиблювати її теорію, сприяє більш широкому застосуванню досягнень цієї науки у практичній діяльності.

Список використаних джерел

1. *Шарапов О. Д.* Системний аналіз : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / О. Д. Шарапов, В. Д. Дербенцев, Д. Є. Семьонов. – К. : КНЕУ, 2003. – 154 с.
2. *Опорний* конспект лекцій з дисципліни “Системний аналіз” для студентів спеціальностей 7.030404 “Міжнародна інформація” та 7.030405 “Країнознавство” / Б. М. Юськів. – Рівне : РІС КСУ, 2003. – 48 с.
3. *Великий* тлумачний словник сучасної української мови [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nbuv.gov.ua/portal/dict.html>.
4. *Васильков В. Г.* Організація виробництва : навч. посіб. / В. Г. Васильков. – К. : КНЕУ, 2005. – 524 с.
5. *Ткачук Н. В.* Методологические основы формирования информации о собственном капитале / Н. В. Ткачук. – СПб. : Изд-во СПбГУЭФ, 2011. – 176 с.
6. *Соколов Я. В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учеб. пособие для вузов / Я. В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
7. *Організація* бухгалтерського обліку : навч. посіб. за ред. і наук. кер. В. С. Леня. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 612 с.
8. *Табачук Г. П.* Фінансовий облік у банках : навч. посіб. / Г. П. Табачук, О. М. Сарахман, Т. М. Бречко. – К. : Центр навчальної літератури, 2010. – 424 с.
9. *Волкова І. А.* Фінансовий облік-1 : навчальний посібник / І. А. Волкова. – К. : Центр навчальної літератури, 2008. – 228 с.
10. *Свірко С. В.* Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : навч. посіб. / С. В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2003. – 380 с.
11. *Хоптинський Ю.* Организационные аспекты бухгалтерского учета / Ю. Хоптинський // Бухгалтерский учет и аудит. – 2003. – № 4. – С. 36-39.
12. *Кужельний М. В.* Організація обліку : підручник / М. В. Кужельний, С. О. Левицька. – К. : Центр навчальної літератури, 2010. – 352 с.
13. *Лангазова В. В.* Організація обліку в сільськогосподарських обслуговуючих кооперативах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / В. В. Лангазова. – К., 2004. – 19 с.
14. *Шигун М. М.* Фактори впливу на процеси організації бухгалтерського обліку / М. М. Шигун // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 2 (52). – С. 216-218.
15. *Богач Б. М.* Організація виробничого обліку й аналізу собівартості продукції підприємств лісового господарства : дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 / Б. М. Богач. – Тернопіль, 2008. – 188 с.
16. *Вигівська І. М.* Бухгалтерський облік діяльності підприємств в умовах ризику: організація та методика : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук / І. М. Вигівська. – Житомир, 2010. – 21 с.
17. *Касьянова С. А.* Современный подход к организации бухгалтерского учета на предприятии / С. А. Касьянова // Бюлетень Міжнародного Нобелівського економічного форуму. – 2012. – № 1 (5), том 2. – С. 133-136.
18. *Бутинець Ф. Ф.* Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність : навч. посіб. для студ. вузів спец. 7.050106 “Облік і аудит” / за ред. Ф. Ф. Бутинця. – 3-тє вид., переробл. і доповн. – Житомир : ПП “Рута”, 2011. – 512 с.
19. *Сук Л. К.* Організація бухгалтерського обліку : підручник / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – К. : Каравела; Піча Ю. В., 2009. – 624 с.
20. *Бабынина Г. М.* Организация бухгалтерского учета : электронное издание курса лекций / Г. М. Бабынина. – Бобруйск : БФ УО «БГЭУ», 2011. – 253 с.
21. *Дусмурадов Р.* Организация бухгалтерского учета в фермерских хозяйствах : учебные материалы / Р. Дусмурадов. – Ташкент, 2010. – 149 с.

22. *О бухгалтерском учете* [Электронный ресурс] : Федеральный закон от 21.11.96 № 129-ФЗ (ред. от 28.09.2010). – Режим доступа : <http://www.zakonprost.ru /zakony/o-buhuchete>.

23. *О бухгалтерском учете и отчетности* [Электронный ресурс] : Закон Республики Беларусь от 18 октября 1994 г. № 3321-ХІІ. – Режим доступа : <http://www.expertcentre.com>.

24. *Про бухгалтерський облік та фінансову звітність (із змінами і доповненнями станом на 10.07.2012 р.)* [Електронний ресурс] : Закон Республіки Казахстан від 28 лютого 2007 р. № 234-ІІІ. – Режим доступу : http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30092011&mode=allю.

25. *Про бухгалтерський облік* [Електронний ресурс] : Закон Республіки Узбекистан від 30.08.96 № 279-І. – Режим доступу : <http://www.mf.gov.uz/ru/gos-documents.html>.

26. *Про бухгалтерський облік* [Електронний ресурс] : Закон Литовской Республики від 06.11.01 № ІХ-574. – Режим доступу : <http://yandex.ua/yandsearch?rdrnd=446895&text=%D0%97%D0%B0%D0%BA%D0%BE%D0%BD%20%D0%9B%D0%B8%D1%82%D0%B2%D0%B0%20%D0%9E%20%D0%B1%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%81%D0%BA%D0%BE%D0%BC%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%D0%B5&clid=1923018&lr=143>.

27. *Про бухгалтерський облік* [Електронний ресурс] : Закон Республики Молдова від 27.04.07 № 113-ХVІ. – Режим доступу : http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=18347.

28. *Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні* [Електронний ресурс] : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-ХІV. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

29. *Про бухгалтерський облік* [Електронний ресурс] : Закон Республики Таджикистан. – Режим доступу : [http://www.ifc.org/ifcext/acalf.nsf/AttachmentsByTitle/TJ_tajlaw_ru.doc/\\$FILE/TJ_tajlaw_ru.doc](http://www.ifc.org/ifcext/acalf.nsf/AttachmentsByTitle/TJ_tajlaw_ru.doc/$FILE/TJ_tajlaw_ru.doc).