

*Н. Ю. Алексеева,
аспірант, Київський національний торговельно-економічний університет*

ОРГАНІЗАЦІЙНІ СТРУКТУРИ БУХГАЛТЕРІЇ РОЗДРІБНИХ ПІДПРИЄМСТВ: АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ТИПОЛОГІЇ

У статті проаналізовано та оцінено розмаїття структурних та функціональних типів організаційних структур бухгалтерії підприємств роздрібною торгівлі. Встановлено, що у облікових службах роздрібних торговельних підприємств: з невеликою кількістю штатних одиниць, немає складнощів, а зі значними, за чисельністю, структурними утвореннями використання будь-яких типів організаційних структур викликає проблеми. Виділено перелік заходів з мінімізації проблем, а саме: 1) оптимізація системи регламентації прав та обов'язків працівників бухгалтерії та плану організації бухгалтерського обліку; 2) автоматизація процесу ведення бухгалтерського обліку та створення у структурі бухгалтерії "групи контролю"; 3) мінімізація витрат на утримання децентралізованого апарату бухгалтерії за рахунок централізації частини облікових робіт; 4) забезпечення максимального спрощення структури бухгалтерії; 5) реорганізація лінійних та лінійно-штабних типів організаційних структур бухгалтерії (де наявна значна кількістю штатних одиниць) у більш ефективні.

В статье проанализировано и оценено разнообразие структурных и функциональных типов организационных структур бухгалтерии предприятий розничной торговли. Установлено, что в учетных службах предприятий розничной торговли с небольшим количеством штатных единиц не возникает сложностей, а с большими по численности образованиями использование любых типов организационных структур связано с проблемами. Выделено перечень путей по минимизации проблем, а именно: 1) оптимизация системы регламентации прав и обязанностей работников бухгалтерии и плана по организации бухгалтерского учета; 2) автоматизация процесса ведения бухгалтерского учета и создание в структуре бухгалтерии "группы контроля"; 3) минимизация расходов на содержание децентрализованного аппарата бухгалтерии за счет централизации части учетных работ; 4) обеспечение максимального упрощения структуры бухгалтерии; 5) реорганизация линейных и линейно-штабных типов организационных структур бухгалтерии (где наблюдается значительное количество штатных единиц) в более эффективные.

Ключові слова: організаційні структури бухгалтерії, лінійні структури, лінійно-штабні структури, дивізійні структури, матричні структури, проектні структури, функціонально-комбіновані структури, Відділи; групи обліку, сектори обліку.

Ключевые слова: организационные структуры бухгалтерии, линейные структуры, линейно-штабные структуры, дивизионные структуры, матричные структуры, проектные структуры, функционально-комбинированные структуры, отделы, учетные группы, секторы учета.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ТА ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Вивчаючи практичний досвід організації облікової роботи на підприємствах роздрібною торгівлі, слід зазначити, що цей процес знаходиться у безпосередній залежності від розміру підприємства та побажань власника. Так, ведення бухгалтерського обліку

та складання звітності на невеликих підприємствах зазвичай здійснюється безпосереднім його власником або бухгалтерською фірмою. Підприємства середнього розміру організують облік за допомогою впровадження у штат посади бухгалтера. Великі роздрібні підприємства зі значним обсягом облікових робіт створюють у своєму складі бухгалтерські служби, а у зв'язку з поступовим ускладненням умов їх діяльності

(пов'язаних, зокрема, і з дією мінливого ринкового середовища) все більше загострюються проблеми вибору оптимального типу їх організаційної структури.

Сьогодні у бухгалтеріях великих роздрібних підприємств все частіше виникають труднощі при контролі за здійсненням бухгалтерських операцій або спостерігається неконтрольоване зростання витрат на координацію роботи їх підрозділів. І коло цих проблем з кожним роком все розширюється, ставлячи під сумнів дієвість сучасних типів організаційних структур бухгалтерії роздрібних підприємств та актуалізуючи питання поглибленого аналізу та оцінки їх типології.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Слід зазначити, що останнім часом практично немає фундаментальних вітчизняних розробок із питань організації бухгалтерського обліку, а розгляд цього питання у площині торгівлі майже залишився без уваги науковців.

Так, Захожай В.Б., Базась М.Ф., Матюхіна М.М., Базась В.М. [3] у своїх дослідженнях приділяють увагу лише загальним питанням організації обліку у торгівлі, її основним завданням та напрямом, залишаючи поза увагою організаційні структури бухгалтерії. Така ж сама проблема притаманна публікаціям Хом'яка Р.Л. [2]. Доволі обмежено це питання висвітлене і у Інтернет-джерелах [6; 8], де зазвичай лише вказується, що на великих підприємствах для організації обліку та складання звітності формуються бухгалтерські служби, типологія яких обирається індивідуально кожним суб'єктом підприємницької діяльності.

Щодо загального стану розробки питання організації бухгалтерського обліку, то досить цікавою є праця Сопко В.В. та Завгороднього В.П. [7] "Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу", де докладно охарактеризовані лінійні, лінійно-штабні, функціонально-комбіновані типи організаційних структур бухгалтерії, що часто використовуються у практиці управління. Заслугує на увагу і розробка Н.М. Грабової [4] з теорії бухгалтерського обліку, де авторка надає опис різних структурних варіантів бухгалтерії за функціональною ознакою.

Виходячи з окреслених положень, можна стверджувати: сьогодні не достатньо висвітленим є питання організації бухгалтерського обліку на підприємствах роздрібно торгівлі, зокрема така ланка, як аналіз та оцінка типології організаційних структур бухгалтерії, яка є дуже актуальною у сучасних умовах господарювання.

ПОСТАНОВА МЕТИ ТА ЗАВДАНЬ ДОСЛІДЖЕННЯ

З урахуванням вищевказаного метою дослідження є аналіз та оцінка типологічного розмаїття організаційних структур бухгалтерії (далі — ОСБ) підприємств роздрібно торгівлі.

Для досягнення визначеної мети необхідним є вирішення наступних завдань: 1) виділення та характеристика функціональних та структурних типів ОСБ підприємств роздрібно торгівлі; 2) аналіз та оцінка виділеного типологічного різноманіття ОСБ підприємств роздрібно торгівлі; 3) визначення переліку заходів з мінімізації проблем використання ОСБ.

Таблиця 1. Типи ОСБ вітчизняних роздрібних торговельних підприємств

Підприємство	ОСФУ*	Підприємство	ОСФУ
1. СП «Sale-A»	5	9. ПП «Дядя Вася»	1
2. ТОВ "Еліт"	3	10. ВАТ "Лаванда"	1
3. ПП "ГІД"	1	11. ПП «Руно»	2
4. ПП «Беатриса»	3	12. ПП «Зернятко»	2
5. ВАТ "АВЕРС"	3	13. ТОВ «Світ іграшок»	2
6. ТОВ ЗПК «Берест-Продторг»	1	14. ПП «Барва»	4
7. ТОВ "Квіза-Трейд"	6	15. ТОВ «АБС»	1
8. ПП «Нова лінія»	3	16. ТОВ «Ельдорадо»	4

Примітка.

- * 1. ОСБ — (1) Лінійні; (2) Лінійно-штабні;
- (3) Функціонально-комбіновані;
- (4) Дивізіонні; (5) Проектні;
- (6) Матричні.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Відповідно до визначення Сопко В.В. та Завгороднього В.П., ОСБ — це поділ та кооперування праці, які передбачають розподіл усього комплексу облікових, контрольних та аналітичних робіт між виконавцями [7, с. 320]. Така структура завжди розвивається разом з торговельним підприємством та має значну кількість типологічного різноманіття за структурною (поділ за рівнями управління) та функціональною ознаками (поділ за функціями управління та видами діяльності структурних підрозділів) [8].

Як показало вивчення практичного досвіду підприємств роздрібно торгівлі України (таких як ПП "ГІД", СП "Sale-A", ПП "Беатриса", ТОВ "Еліт", ВАТ "АВЕРС", ТОВ ЗПК "Берест-Продторг", ТОВ "Квіза-Трейд", ПП "Нова лінія", ПП "Дядя Вася", ВАТ "Лаванда", ПП "Руно", ПП "Зернятко", ТОВ "Світ іграшок", ПП "Барва", ТОВ "АБС", ТОВ "Ельдорадо"), за функціональною ознакою в апараті бухгалтерії, здебільшого, діють самостійні підрозділи, що створюються у вигляді груп, відділів та секторів. Деякі відділи або групи можуть бути укрупнені, а на малих підприємствах облікові роботи розподіляються між окремими працівниками бухгалтерії (наприклад, ПП "ГІД"). Ці функціональні будови діють у складі різних типів структурних утворень. Типологічний аналіз організаційних структур вітчизняних торговельних підприємств за структурною ознакою (табл. 1) дозволив встановити, що: 1) найбільш вживаними у вітчизняній практиці є лінійні (31 % досліджуваної сукупності підприємств), лінійно-штабні (18 % досліджуваної сукупності підприємств) та функціонально-комбіновані структури (25 % досліджуваної сукупності підприємств); 2) меншого розповсюдження набули дивізіонні структури (12 % досліджуваної сукупності підприємств); 4) майже не застосовуються у практиці поділу бухгалтерської служби на рівні управління матричні та проектні структури, на них припадає лише приблизно 1 % від досліджуваної сукупності).

Так, найбільш вживані типи організаційних структур бухгалтерії (далі — ОСБ): лінійні; лінійно-штабні; функціонально-комбіновані. Відповідно до наукової літератури, можна виділити ряд їх специфічних ознак [8; 5], [7, с. 322—323] — вони є сталими та відрізняються: детальним поділом праці; обов'язковою наявністю централізованого механізму контролю за діяльністю бухгалтерії (найчастіше, цю функцію виконує головний бухгалтер); сувою ієрархічністю (тобто всі відділи підпорядковані по горизонталі керівнику бухгалтерської служби (головному бухгалтеру)). Такі властивості сприяють високій структуризації, формалізації та програмуванню облікових процесів.

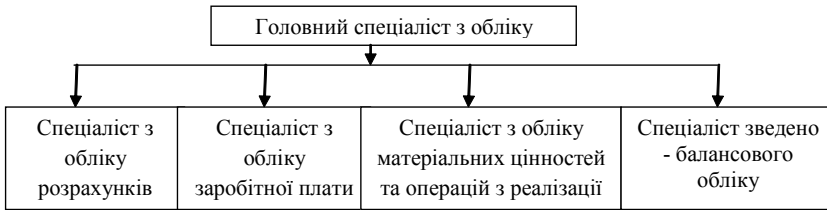


Рис. 1. Лінійна ОСБ ПП "ГІД"

ням до службових обов'язків та ін.).

Однак, у випадках, коли кількість штатних одиниць перевищує оптимальну, використання окреслених типів ОСБ породжує значні проблеми, а саме:

— 1) керівний вплив здійснюється за ланцюгом, що охоплює всю структуру з гори (від головного бухгалтера) до низу (до безпосередніх виконавців). При цьому реалізація різних функцій передбачає існування різних строків, цілей та принципів облікових робіт.

Як наслідок, ускладнено процес координації діяльності бухгалтерської служби та її календарне планування;

— 2) орієнтація на виконання працівниками лише стандартних вузькоспеціалізованих завдань (це не сприяє їх професійному зростанню та мінімізує можливості до взаємозаміни працівників на різних ділянках облікових робіт);

— 3) підпорядкування та обов'язки виконавців облікових робіт суворо регламентовані, що призводить до низької здатності реагування на зміни та тривалого періоду прийняття управлінських рішень;

— 4) спостерігається велике оперативне навантаження на керівника облікової служби;

— 5) наявна можливість збоїв у діяльності бухгалтерської служби (оскільки, логіка структури полягає у централізованому контролі, який важко застосовувати на підприємствах роздрібною торгівлі, де первинні документи можуть оформлюватися і не в бухгалтерії, а на складах, у операційних касах та ін.).

Проблеми загострює ситуація зі складанням посадових інструкцій. Нами виявлено, що на підприємствах роздрібною торгівлі (6,9,10,12 табл. 1) наявні випадки: 1) відсутності практики складання посадових інструкцій або включення до їх складу зайвих розділів; 2) не відповідності змісту посадової інструкції її завданням. Таким чином, злагоджена та планомірна робота облікової служби зі значною кількістю штатних одиниць є досить проблемною (за умови використання лінійних та лінійно-штабних ОСБ).

Функціонально-комбінована структура передбачає поділ бухгалтерської служби на окремі групи або підрозділи, кожний з яких виконує предметно-замкнені облікові процеси [7, с. 322—323]. Цей тип побудови передбачає передачу частини прав головного бухгалтера керівникам підрозділів, він відносно ефективний у структурах зі значною кількістю штатних одиниць. Приклад функціонально-комбінованої організаційної структури бухгалтерії можна розглянути рис. 3.

Аналіз функціонально-комбінованої ОСБ на підприємствах ВАТ "АВЕРС", ПП "Беатриса", ТОВ "Еліт", ПП "Нова лінія" (див. табл. 1) свідчить, що при їх використанні підприємствами роздрібною торгівлі

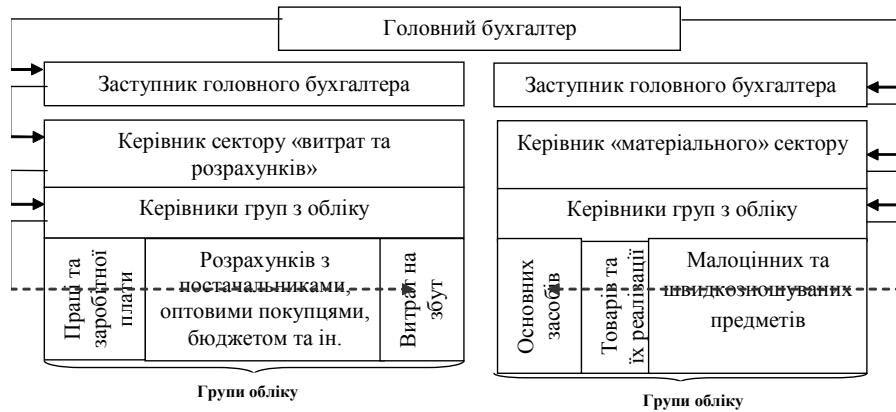


Рис. 2. Лінійно-штабна ОСБ ПП "Зернякко"

Так, лінійна структура забезпечує безпосереднє підпорядкування працівників бухгалтерської служби її керівникові (головному бухгалтеру) [5; 7, с. 322—323]. Приклад лінійної організаційної структури бухгалтерії можна розглянути рис. 1.

Лінійно-штабне ієрархічне утворення передбачає існування підрозділів, які зазвичай об'єднуються у кілька груп з обліку (розпорядження керівника бухгалтерської служби передаються керівникам секторів, які, у свою чергу, передають їх керівникам облікових груп) [4, с. 322—323]. Приклад лінійно-штабної організаційної структури бухгалтерії можна розглянути на рис. 2.

Аналіз та оцінка лінійних та лінійно-штабних типів ОСБ, на підприємствах ПП "Руно", ПП "ГІД", ПП "Дядя Вася", ВАТ "Лаванда", ТОВ ЗПК "Берест-Продторг", ТОВ "Світ іграшок", ТОВ "АБС" дозволів встановити, що ці структури дієві лише на невеликих утвореннях з чисельністю приблизно 10—12 чоловік. У таких випадках проблем практично не виникає, за умови, якщо функції у бухгалтерії реалізуються відповідним чином (тобто без зайвої кількості підрозділів). Хоча можливі складнощі, пов'язані з особистістю самого керівника ОСБ (з його знаннями, досвідом, організаційними здібностями, ставлен-

ням до службових обов'язків та ін.).

Однак, у випадках, коли кількість штатних одиниць перевищує оптимальну, використання окреслених типів ОСБ породжує значні проблеми, а саме:

— 1) керівний вплив здійснюється за ланцюгом, що охоплює всю структуру з гори (від головного бухгалтера) до низу (до безпосередніх виконавців). При цьому реалізація різних функцій передбачає існування різних строків, цілей та принципів облікових робіт.

Як наслідок, ускладнено процес координації діяльності бухгалтерської служби та її календарне планування;

— 2) орієнтація на виконання працівниками лише стандартних вузькоспеціалізованих завдань (це не сприяє їх професійному зростанню та мінімізує можливості до взаємозаміни працівників на різних ділянках облікових робіт);

— 3) підпорядкування та обов'язки виконавців облікових робіт суворо регламентовані, що призводить до низької здатності реагування на зміни та тривалого періоду прийняття управлінських рішень;

— 4) спостерігається велике оперативне навантаження на керівника облікової служби;

— 5) наявна можливість збоїв у діяльності бухгалтерської служби (оскільки, логіка структури полягає у централізованому контролі, який важко застосовувати на підприємствах роздрібною торгівлі, де первинні документи можуть оформлюватися і не в бухгалтерії, а на складах, у операційних касах та ін.).

Проблеми загострює ситуація зі складанням посадових інструкцій. Нами виявлено, що на підприємствах роздрібною торгівлі (6,9,10,12 табл. 1) наявні випадки: 1) відсутності практики складання посадових інструкцій або включення до їх складу зайвих розділів; 2) не відповідності змісту посадової інструкції її завданням. Таким чином, злагоджена та планомірна робота облікової служби зі значною кількістю штатних одиниць є досить проблемною (за умови використання лінійних та лінійно-штабних ОСБ).

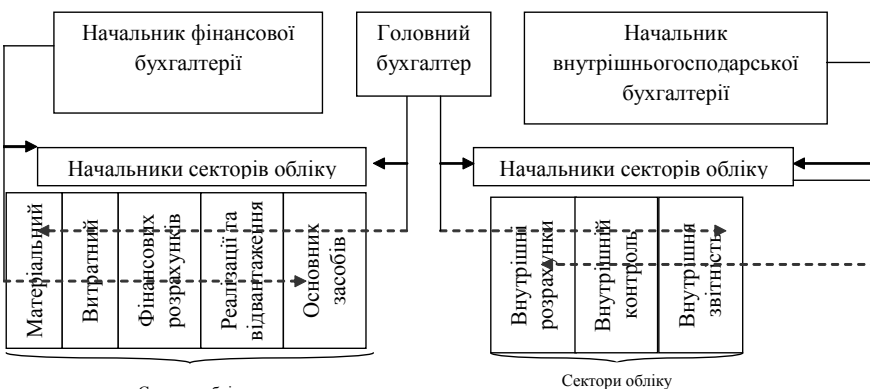


Рис. 3. Функціонально-комбінована ОСБ ВАТ "АВЕРС"

виникають складнощі, а саме: 1) керівний вплив здійснюється з боку головного бухгалтера та керівників підрозділів, що у випадку неефективної системи регламентації прав та обов'язків, призводить до: дублювання функцій; появи суперечливих регламентів та вказівок; погіршення процесу координації діяльності бухгалтерської служби, злагодженості та планованості її роботи; 2) при обмеженій автоматизації облікового процесу формується довга та складна система комунікацій, яка ускладнює процес проходження інформації між підрозділами бухгалтерії. Це синтезує ризик відставання від графіка документообігу при обробці бухгалтерських документів.

Достатнього житку набув дивізіонний тип організації ОСБ (підприємства ТОВ "Ельдорадо" та ПП "Барва"), який наявний на об'єктах великого розміру, що територіально розосереджені. Таким структурам властиве сполучення централізованої обробки бухгалтерських даних у верхніх ієрархічних рівнях та децентралізованої у її окремих підрозділах [5, с. 294].

Специфічними ознаками даного типу ОСБ є: велика самостійність керівників бухгалтерських служб дивізіонів (наприклад, на ТОВ "Ельдорадо" керівники дивізіонних бухгалтерій мають можливість самостійно складати план організації бухгалтерського обліку, формувати робочий План рахунків та ін.); директивні зв'язки організовані за лінійним принципом. Приклад дивізіонної організаційної структури бухгалтерії можна розглянути на рис.4.

Однак, керівники бухгалтерських служб ТОВ "Ельдорадо" та ПП "Барва", відмічають значні недоліки даного типу ОСБ, а саме: 1) високі витрати на утримання бухгалтерської служби; 2) слабкий оперативний контроль з боку центральної бухгалтерії, властивий даному типу ОСБ, створює сприятливі умови для зловживань (однак проблема вирішується створенням додаткового підрозділу для посилення контролю за обліковою діяльністю у дивізіонних бухгалтеріях); 3) дублювання функцій обліку в кожному відділі або групі обліку; 4) значні втрати часу на забезпечення скоординованої та злагоженої роботи розосереджених дивізіонних бухгалтерських служб (становище ускладнюється недосконалістю практики регламентації прав та обов'язків працівників); 5) за умови обмеженої автоматизації облікового процесу формується система комунікацій з довгими каналами проходження інформації (що інтегрує значний ризик втрати або викривлення даних).

Найменш розповсюджені ОСБ у вітчизняній практиці є проектні та матричні типи. Такі типи організації бухгалтерських служб є інноваційними та застосовуються винятково на роздрібних підприємствах, зі значною часткою іноземного капіталу, що мають невелику, динамічну асортиментність продукції або систему відділів реалізації, які змінюються в залежності від на-

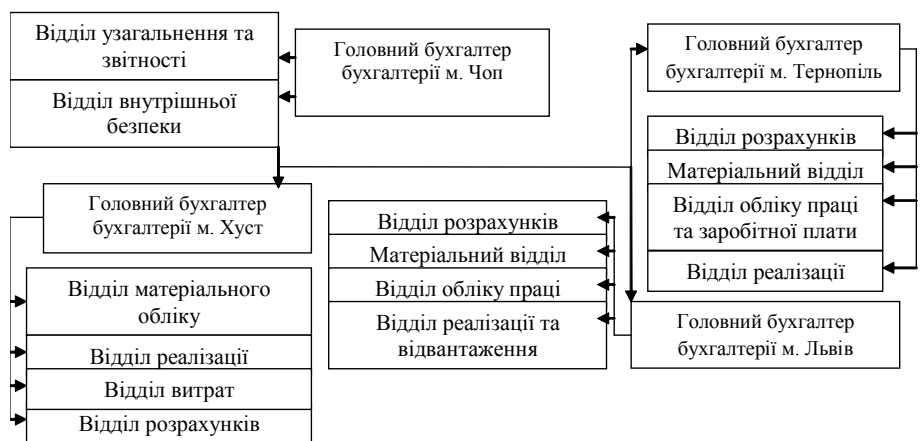


Рис. 4. Дивізіонна ОСБ ТОВ "Ельдорадо"

явного асортименту товарів. Низька зживаність подібних структур пов'язана з тим, що з часів адміністративно-планової економіки вітчизняні підприємства роздрібно торгівлі тяжіють до бюрократичної регламентації облікової діяльності та всебічного декларування рівнів управління (що є неможливим у межах матричних та проектних типів ОСБ). Таким типам ОСБ властива: можливість швидко адаптуватися до змін мінливого зовнішнього середовища; здатність оптимально організувати облікову роботу за мінімальної кількості працівників обліковців; невеликий рівень оперативного навантаження на керівника бухгалтерської служби; ефективний (дворівневий) оперативний контроль за обліковою роботою працівників бухгалтерії (1-й рівень — це контроль з боку головного проектного бухгалтера; 2-й рівень — контроль з боку керівника бухгалтерської служби або ради проектних бухгалтерів).

Досвід організаційної роботи бухгалтерії підприємств СП "Sale-A" та ТОВ "Квіза-Трейд" дозволив автору виділити ряд специфічних ознак таких ОСБ. Так, у проектних структурах наявні тимчасові проектні відділи, що очолюються головними бухгалтерами проектів. Проектні відділи створюються для вирішення конкретного завдання обліку (організації обліку операцій певного відділу магазину; обліку надходження та реалізації нового товару та ін.). Після завершення проекту (ліквідації тимчасового відділу реалізації або зняття товару з продажу) залучені до роботи обліковці переходять до виконання іншого проекту. Приклад проектної ОСБ наведено на рис. 5.

Матричні структури мають всі особливості проектних ОСБ, однак обліковою роботою проектних бухгалтерій, крім головних бухгалтерів проектів, одночасно

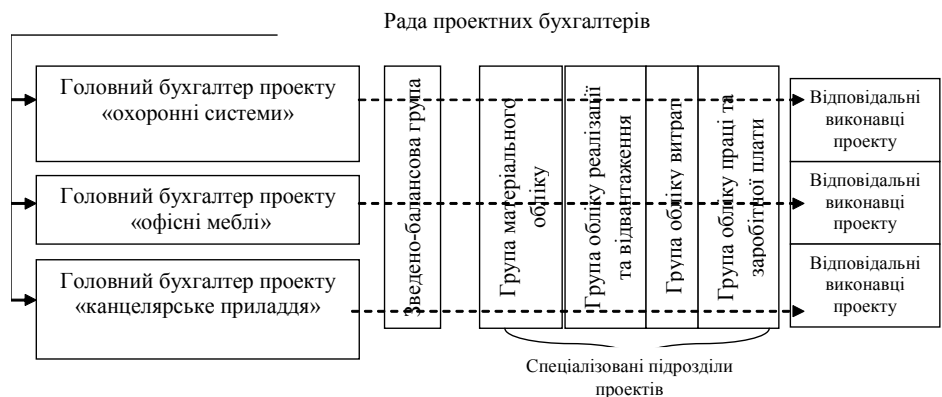


Рис. 5. Проектна ОСБ ТОВ "Квіза-Трейд"

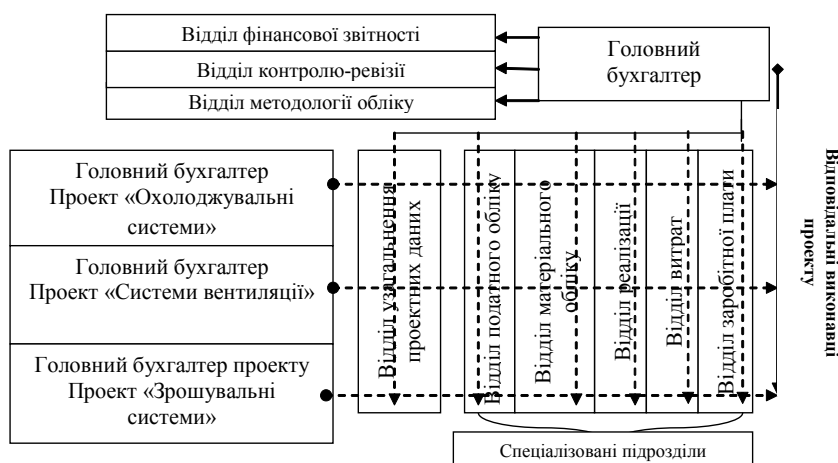


Рис. 6. Матрична ОСБ СП "Sale-A"

керує і головний бухгалтер бухгалтерської служби. Головний бухгалтер проекту відповідальний за координацію облікової роботи та оперативний контроль за її здійсненням, у площині довіреного йому проекту. Керівник бухгалтерської служби здійснює експертизу облікової роботи всіх проектних відділів та може корегувати окремі аспекти її організації. Приклад проектно-ОСБ наведено на рис. 6.

У процесі вивчення практичного досвіду з організації роботи бухгалтерії ТОВ "Квіза-Трейд" та СП "Sale-A" нами були виділені недоліки проектних та матричних ОСБ роздрібних підприємств: 1) між головними бухгалтерами проектів та керівником бухгалтерської служби виникають конфлікти при організації облікової роботи; 2) необхідність у постійному корегуванні прав та обов'язків головних бухгалтерів проектів; 3) ускладненість планів документообігу та звітності; 3) великі витрати часу на координацію облікової роботи у бухгалтерській службі. Поряд з цим, на нашу думку, більшість окреслених проблем (використання проектних та матричних типів ОСБ) можна вирішити всебічною автоматизацією облікового процесу та впровадженням гнучкої системи регламентації прав та обов'язків.

Таким чином, автором при дослідженні практичного досвіду управління на роздрібних підприємствах України (підприємства 1—16, див. табл. 1) виявлене значне розмаїття типологічних різновидів організаційних структур бухгалтерії, використання яких, утвореннями зі значною кількістю штатних одиниць, формує велику кількість проблем, пов'язаних з їх функціонуванням.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Так, за результатами дослідження можна стверджувати, що:

- існує значне типологічне розмаїття ОСБ підприємств роздрібно-торгівлі за структурною (лінійні, дивізійні, матричні, проектні та ін.) та функціональною ознаками (відділи, групи обліку, сектори).

- при використанні лінійних та лінійно-штабних типів ОСБ у облікових службах роздрібних торговельних підприємств із невеликою кількістю штатних одиниць практично немає складнощів (за умови, що функції на такому підприємстві здійснюються відповідним чином, тобто без зайвої кількості підрозділів);

- у облікових службах роздрібних торговельних підприємств зі значною кількістю штатних одиниць при використанні лінійних та лінійно-штабних типів організа-

ційних структур бухгалтерії наявні значні проблеми. Недостатньо ефективними на практиці є матричні, проектні, дивізійні та функціонально-комбіновані типи ОСБ. Таке становище пов'язане з: помилками при складанні плану організації бухгалтерського обліку та системи регламентації прав та обов'язків працівників бухгалтерії (як наслідок: дублювання функцій; проблеми контролю і координації облікових робіт; суперечливі вказівки та регламенти); великим інформаційним навантаженням на керівника; неефективною комунікаційною системою (що синтезує: втрати часу на забезпечення скоординованої та злагодженої роботи підрозділів; втрати або викривлення звітних або інших об-

лікових даних).

Для мінімізації негативного впливу визначених недоліків слід: 1) оптимізувати системи регламентації прав та обов'язків працівників бухгалтерії та план організації бухгалтерського обліку; 2) автоматизувати процес ведення бухгалтерського обліку та передбачити обов'язкове створення у структурі бухгалтерії групи контролю (так головний бухгалтер зможе підвищити оперативність контролю у структурах де він ускладнений); 3) мінімізувати витрати на утримання апарату управління за рахунок централізації частини облікових робіт; 4) забезпечити максимальне спрощення структури бухгалтерії; 5) реорганізувати лінійні та лінійно-штабні типи організаційних структур бухгалтерії, де наявна значна кількість штатних одиниць, у більш ефективні (функціонально-комбіновані, проектні або ін.).

Література:

1. Аналіз поточної структури та стану бухгалтерської служби підприємства [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://buchaudit.ks.ua/analiz-potochnoji-struktury-j-stanu-buhhalterskoji-sluzhby-pidpryjemstva/> 14.08.2010 р. Загол. з екрану.
 2. Бухгалтерський облік в Україні: навчальний посібник / За заг. ред. Р. Л. Хом'яка. — 7-е вид. — Львів: Інтеллект-Захід, 2008. — 1224 с.
 3. Бухгалтерський облік у галузях економіки: підручник для студ. вищ. навч. закладів / Захожай В.Б., Базась М.Ф., Матюхіна М.М. і др. [за ред. В.Б. Захожая, М.Ф. Базася]. — К.: МАУП, 2005. — 968 с.
 4. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: підручник [для студ. вищ. навч. закл.] / Н.М. Грабова. — К.: А.С.К., 2005. — 266 с.
 5. Мильнер Б.З. Теорія організацій: [курс лекцій] / Б.З. Мильнер. — М.: ИНФРА-М, 1998. — 335 с.
 6. Організація та ведення бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.dtk.com.ua/show/1cid017.html> 14.08.2010 р. Загол. з екрану.
 7. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підручник / В.В. Сопко, В.П. Завгородній — К.: КНЕУ, 2004. — 411 с.
 8. Шершньова З.Є. Стратегічне управління: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / З.Є. Шершньова, С.В. Оборська. — Київ: КНЕУ, 1999. — 384 с.
- Стаття надійшла до редакції 02.09.2010 р.