

УДК 657

*І. П. Приходько,
доктор наук з державного управління, доцент, завідувач кафедри обліку і аудиту,
Дніпропетровський державний аграрний університет*

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ

I. P. Prihodko

FINANCIAL ACCOUNTING OF AGRARIAN ENTERPRISES: THEORETICAL FOUNDATIONS OF ORGANIZATION

У статті розглядаються організаційні питання фінансового обліку в сільськогосподарських підприємствах, на основі цього запропоновані методичні основи його внутрішньо-управлінської спрямованості.

Методологічне забезпечення організації облікового процесу пропонується здійснювати як в науковому, так і в практичному розрізі. Розглянуті шляхи регулювання обліку і фінансової звітності, шляхи визначення облікової політики сільськогосподарських підприємств та фактори впливу на неї.

Наголошено, що підприємство має право самостійно обирати форму організації бухгалтерського обліку. Доведено, що актуальними формами обліку для підприємств є автоматизована форма.

Визначені шляхи удосконалення всіх складових організаційного процесу, який передбачає вибір і обґрунтування форм організації бухгалтерії, штату облікового апарату, оптимальної форми обліку і вибору облікової політики.

The article deals with organizational matters of financial accounting in the agricultural enterprises on the basis of the proposed methodological foundations of internal its orientation. Methodological support of an offer to make the process both in the scientific and practical terms. The ways of regulation of accounting and financial statements by establishing accounting policies of agricultural enterprises and factors affecting it.

Determined that the company has the right to choose the form of accounting. Proved that the relevant forms for registration of enterprises is an automated form. The ways of improving all aspects of the organizational process that involves selection and justification forms of accounting, the state of your system, the optimal form of accounting and accounting policy choice.

Ключові слова: фінансовий облік, облікова політика, форми ведення обліку, план рахунків бухгалтерського обліку, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, методичні рекомендації, первинні документи.

Key words: financial accounting, accounting policies, forms, accounting, accounts plan, the provisions (standards) accounting guidelines, the primary documents.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Актуальність теми визначена, в першу чергу, об'єктивною значною роллю фінансового обліку в сучасній ринковій економіці. Інформація про господарську діяльність підприємства цікавить не тільки власників, керівників, а й інших користувачів, які мають відносини з цим підприємством. До таких користувачів належать потенційні інвестори, працівники, банківські установи, кредитори, покупці (замовники), контролюючі органи тощо. Дані обліку є базою для складання фінансової, статистичної, податкової та інших видів звітності, що використовують грошовий вимірник. Метою ве-

дення бухгалтерського (фінансового) обліку є надання повної, правдивої та неупередженої інформації користувачам про фінансове становище, результати діяльності й рух грошових коштів підприємства. Отже, методично обґрунтоване на законодавчих основах ведення фінансового обліку на підприємстві є запорукою злагодженої роботи всіх підрозділів підприємства.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженням різних аспектів бухгалтерського обліку присвячені роботи видатних вітчизняних

економістів: Бутинця Ф.Ф., Гайдуцького П.І., Мас-сакковського В.Б., Коблянської О.І., Кузьмінського Ю.А., Огійчука М.Ф., Плаксієнка В.Я., Саблука П.Т., Сука Л.К., Жука В.М.

Становлення та розвиток ринкової економіки України зумовило появу низки нових об'єктів обліку та аудиту, а також підвищило значення фінансового обліку. Усі підприємства та організації незалежно від їхніх видів, форм власності та підпорядкованості ведуть облік відповідно до чинного законодавства, встановленого Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" [1]. Але все ж таки залишаються актуальними питання, щодо методичного обґрунтування на законодавчих основах організації ведення фінансового обліку на підприємстві, що й зумовило вибір об'єкта дослідження.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

У роботі ставиться завдання розглянути організаційні питання фінансового обліку на сільськогосподарських підприємствах, а також проаналізувати методологічне забезпечення організації облікового процесу, що впливає на подальші етапи удосконалення фінансового обліку на сільськогосподарському підприємстві.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Сільськогосподарські підприємства, як господарючі суб'єкти, є споживачами різної економічної інформації, без якої неможливе жодне сучасне виробництво. Одним із джерел цієї інформації є фінансовий облік, який в ринковій економіці має особливо велике значення в управлінні підприємствами. Дані фінансового обліку дозволяють контролювати господарські дії, аналізувати їх і на цій основі приймати управлінські рішення.

Фінансовий облік на підприємстві виконує дві основні функції: інформаційну й контрольну, які взаємопов'язані і доповнюють одна одну. Облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до часу його ліквідації. Питання організації фінансового обліку на підприємстві відносяться до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадовця). Відповідальність за організацію фінансового обліку й забезпечення фіксації фактів здійснення всіх господарських операцій в первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом установленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадовець), що здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства і засновницьких документів. Фінансовий облік, як інформаційна система, здійснює збір, реєстрацію та систематизацію даних про господарську діяльність, під впливом якої здійснюється кругообіг засобів. Він не тільки фіксує, але і контролює рух засобів, їхній перехід з однієї форми в іншу, наявність засобів по їхніх видах на

кожній стадії кругообігу. Контрольна функція фінансового обліку виявляється в процесі формування первинної організації й отримання підсумкових узагальнених даних.

На сільськогосподарських підприємствах застосовується децентралізована форма організації фінансового обліку. При децентралізації на кожному підприємстві, яке має самостійний баланс, створюється бухгалтерія, що виконує облік операцій тільки цього підприємства. Вона йменується простою й веде весь фінансовий облік, здійснює поточний контроль операцій, складає фінансову звітність і представляє її у вищу організацію, тобто в управління сільського господарства, статистики та інші організації. Там на підставі звітів всіх підприємств складається зведений звіт, який подається в обласний департамент агропромислового розвитку [2].

При простій формі обліку обробка документів, ведення синтетичного й аналітичного обліку, складання фінансової звітності виконується безпосередньо в бухгалтерії. При такій формі обліку підприємство має можливість використовувати весь обсяг облікової інформації, що з розвитком ринкових відносин може впливати на якість прийнятих рішень і сприяти розвитку ініціативи й діловитості їх працівників. А тому в ринкових умовах перевага віддається простій формі організації обліку

Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996 визначаються правові принципи регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні [1]. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою створення єдиних правил фінансової звітності, які є, як зазначалося раніше, обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів, а також з метою вдосконалення обліку та фінансової звітності. Регулювання питань методології обліку та складання фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує відповідні національні положення, нормативно-правові акти, стандарти бухгалтерського обліку.

Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади в межах своєї компетенції відповідно до специфіки галузі розробляють на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО) методичні рекомендації щодо їх застосування. При Міністерстві фінансів України діє методологічна рада з бухгалтерського обліку, завданням якої є: розроблення та вдосконалення положень (стандартів) обліку, поліпшення організації, форм і методів обліку, методологічного забезпечення сучасних технологій обробки облікової інформації, а також вирішен-

ня питань підготовки та підвищення кваліфікації спеціалістів-бухгалтерів.

Кожний зі стандартів включає загальні положення, в яких зазначається сфера застосування та наводяться основні терміни, що використовуються в стандарті, подаються визначення та оцінка об'єкта обліку, перелік інформації, яка має бути розкрита в примітках до фінансової звітності відносно такого об'єкта, коротко викладена методологія обліку.

Безумовно, що П(С)БО — не інструкція з обліку. У П(С)БО не наводяться первинні документи, в яких фіксується господарські операції, бухгалтерські проведення на рахунках, реєстри обліку. Вони регламентуються іншими нормативними документами Міністерства фінансів України, галузевих органів управління. Загальна схема регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності наведена на рисунку 1.

Важливим інструментом регулювання бухгалтерського обліку є План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. Цим же наказом затверджена Інструкція про застосування зазначеного Плану рахунків. Слід відмітити, що План рахунків відповідає методиці складання фінансової звітності. Кожний з його дев'яти класів рахунків узгоджений з відповідними розділами Балансу підприємства, або ж звіту про фінансові результати, а рахунки класу 0 — із примітками до фінансової звітності. Так, сальдо рахунків класів 1—3 використовується для заповнення розділів Активу Балансу, а сальдо рахунків класів 4—6 (крім дебетових сальдо) — для заповнення розділів Пасиву Балансу. Дані рахунків класів 7—9 використовуються для складання звіту про фінансові результати. Підприємство може самостійно вводити до Плану рахунків субрахунки, не передбачені в Плані рахунків, а також субрахунки другого й інших порядків, виходячи з власних потреб.

Документом, в якому фіксуються положення облікової політики, є наказ або розпорядження керівника підприємства, який складається на кожний наступний звітний рік. Складання наказу, що затверджує на поточний рік прийняту методологію бухгалтерського обліку та його організацію, вимагається Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" [3].

Наказ про облікову політику — це документ внутрішнього користування, який підписують особи, що мають право першого та другого підпису (традиційно — керівник та головний бухгалтер або бухгалтер). При складанні наказу, крім факторів нормативно-правового характеру, необхідно також враховувати: юридичний статус підприємства (форма власності та організаційно-правова форма), галузеву специфіку підприємства, наявність кваліфікованих бухгалтерських кадрів та ін. Сам наказ має повно відображати особливості органі-

зації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності на підприємстві. Форма та зміст наказу на сьогодні не регламентуються. Внесення змін до наказу про облікову політику протягом поточного року не допускається. Цю принципову норму регламентує чинний Закон. Будь-яка зміна положень облікової політики має бути обґрунтована і відображена у пояснювальній записці до річного звіту підприємства.

Наказ може містити такі розділи:

- 1) Нормативи та методичні принципи бухгалтерського обліку;
- 2) Техніка бухгалтерського обліку;
- 3) Організація бухгалтерського обліку;

У першому розділі наказу (розпорядження) відображаються: нормативна база, що регулює методологію, техніку та організацію ведення бухгалтерського обліку та складання звітності (вказують перелік основних документів, якими необхідно керуватися); зміни облікової політики, межі істотності та операційного циклу, порядок оцінки необоротних активів, терміну функціонування, нарахування і відображення амортизації; порядок обліку та методи оцінки запасів і транспортно-заготівельних витрат; види створюваних резервів; визнання доходів і витрат, фінансових результатів та порядок розподілу прибутку.

У другому розділі наказу (розпорядження) затверджують робочий план рахунків, форми обліку на підприємстві, графік (план) документообороти, порядок ведення аналітичного обліку, форми бухгалтерських документів (якщо немає стандартних), організацію та порядок проведення інвентаризації, організацію управлінського обліку і контролю (внутрішнього аудиту), перелік та порядок складання і подання оперативної, бухгалтерської (фінансової) та статистичної звітності, стан та розвиток комп'ютеризації облікових робіт.

У третьому розділі, пов'язаному з організацією бухгалтерського обліку, визначають організаційну структуру бухгалтерської служби (апарату бухгалтерії); встановлюють відповідальність за організацію обліку на підприємстві, порядок призначення та звільнення головного бухгалтера, працівників апарату бухгалтерії; взаємовідносини центральної бухгалтерії з обліковим апаратом структурних підрозділів; визначають напрями соціального розвитку апарату бухгалтерії.

На вибір облікової політики підприємства впливають такі чинники:

- 1) галузеві особливості або вид діяльності;
- 2) організаційно-правова форма (ВАТ, приватне підприємство тощо);
- 3) обсяги виробництва (кількість працюючих);
- 4) рівень кваліфікації облікового апарату та забезпеченість його комп'ютерною технікою;
- 5) взаємовідносини з податковою системою (які податки сплачує підприємство);
- 6) стратегія фінансово-господарської діяльності підприємства [4].

Розпорядчий документ про облікову політику підприємства (далі — Наказ про облікову політику

ку) складається і відповідно до вимог: Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (зі змінами) (далі — Закон); та Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 05.06.95 за № 168/704 (далі — Положення); Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/

або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 26.12.2006 за № 1363/13237; Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21.12.99 за № 892/4185; Спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001 № 186, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 05.05.2001 за № 389/5580; Методичних рекомендацій щодо суттєвості у бухгалтерському обліку і звітності (лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 № 04230-04108); Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315; а також Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

За формою розпорядчий документ про облікову політику рекомендується оформлювати у вигляді наказу керівника підприємства та інших суб'єктів господарювання, що належать до сфери управління Мінагрополітики.

Підприємство самостійно обирає форму бухгалтерського обліку, як певну систему реєстрів обліку, порядку й способу реєстрації й узагальнення інформації у них із дотриманням єдиних принципів, з урахуванням особливостей своєї діяльності й технології обробки облікових даних, що видно з рисунку 2.



Рис. 1. Регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємств і організацій

Формуючи облікову політику підприємства, вибирають, як правило, тільки один варіант із кількох, передбачених відповідними нормативними документами. Якщо чинним положенням не регламентується порядок ведення обліку стосовно якогось конкретного об'єкта, то підприємство самостійно встановлює його, виходячи з принципу доцільності, не порушуючи чинних положень бухгалтерського обліку. Форма обліку, як спосіб організації записів, повинна забезпечити своєчасне отримання інформації для поточного контролю за ходом господарських процесів і фінансовим станом підприємства, складанням звітності. Форми бухгалтерського обліку, вживані підприємствами залізниць, регламентує держава. Для раціональної організації бухгалтерського обліку велике значення має використання найдосконаліших способів і прийомів угруповання облікових даних, форм облікових реєстрів, оптимальне поєднання аналітичного й синтетичного обліку й кінець кінцем застосування найпрогресивніших форм бухгалтерського обліку. Під формою бухгалтерського обліку розуміється певне поєднання побудови й взаємозв'язку реєстрів, а також порядок і способи реєстрації й групування в них облікової інформації. На практиці отримали розповсюдження декілька форм бухгалтерського обліку — ручних (меморіально-ордерна, журнально-ордерна) і автоматизованих (таблично-перфокарточна, таблично-автоматизована і ін.). Для багатьох форм обліку характерне широке використання принципу накопичення й систематизації облікових даних у розмірах, необхідних для аналітичного й синтетичного обліку, складання фінансової звітності в спеціальних реєстрах (журналах-ордерах, допоміжних до них відомостях, у вигляді роздруку, одержуваного на обчислювальних машинах, а та-

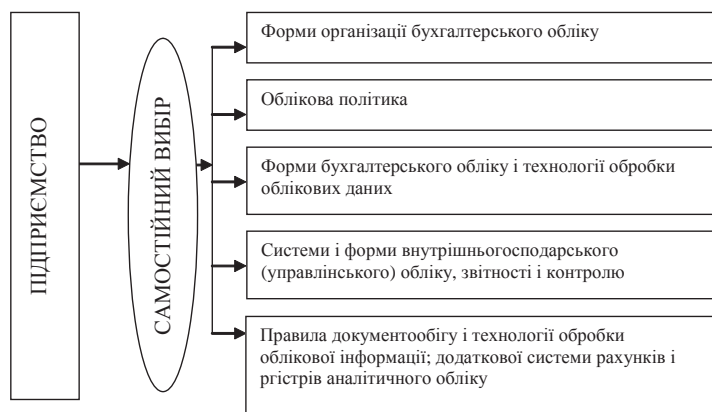


Рис. 2. Права підприємства щодо організації бухгалтерського обліку

кож на магнітних стрічках, дисках, дискетах і інших машинних носіях) в єдиній системі записів. В окремих бухгалтерських регістрах за один прийом здійснюється хронологічний і систематичний запис операцій. Наприклад, у журналах-ордерах ці записи здійснюють тільки по кредиту рахунків в кореспонденції з рахунками, що дебетуються. Цей принцип виключає багатократність записів, дозволяє відмовитися від багатьох проміжних регістрів [4].

Стосовно журнально-ордерної форми обліку необхідно відзначити, що в ній рекомендовані форми журналів-ордерів і допоміжні відомості побудовані так, що вони охоплюють кредитові обороти декількох взаємозв'язаних по економічному змісту рахунків, що полегшує накопичення даних для звітності й аналізу фінансової діяльності підприємства. Тому ця форма в недавньому минулому застосовувалася на більшості підприємств.

Шахова форма побудови журналів-ордерів дозволяє групувати економічну інформацію в розрізі кореспондуючих рахунків, забезпечує також застосування однократного запису при одночасному відображенні операцій по дебету одного і кредиту іншого рахунку. Журнали доповнюються відомостями по дебетовому обороту.

Регістри бухгалтерського обліку (журнали, відомості, таблиці аналітичних даних, листи-розшифровки) з усіх господарських операцій заповнюються в гривнях і копійках.

Програми реєстрації й обробки фінансової інформації, які використовуються, повинні бути пристосовані до встановлених правил ведення фінансового обліку. Схема автоматизації облікового процесу наведена на рисунку 3.

Кінцева мета комп'ютеризації фінансового обліку — підвищення достовірності й оперативності обробки інформації для підготовки й прийняття своєчасних, обґрунтованих рішень в управлінні фінансовою діяльністю сільськогосподарських підприємств. Вона покликана сприяти створенню якісно нової системи збору, зберігання й обробки інформації, скороченню управлінсь-

кого персоналу за рахунок раціонального розподілу функцій між виконавцями з урахуванням користування персональних ЕОМ, підвищення культури й продуктивності праці працівників бухгалтерії.

Створення і впровадження у практику бухгалтерського обліку електронно-обчислювальної і комп'ютерної техніки спричинило розроблення нової форми бухгалтерського обліку комп'ютерної. Впровадження у практику бухгалтерського обліку комп'ютерної техніки та пакетів прикладних програм зумовило автоматизовану (комп'ютерну) реалізацію форм бухгалтерського обліку. При цьому збирання, передавання, систематизація та опрацювання бухгалтерської інформації здійснюються автоматизовано з використанням спеціально розробленого програмного забезпечення.

Суть автоматизації облікового процесу полягає в тому, що дані про здійснені на підприємстві господарські операції з паперових носіїв первинної облікової інформації записують на машинні носії. На підставі введених даних автоматично здійснюється групування дебетових і кредитових оборотів за синтетичними й аналітичними рахунками, визначається сальдо, формуються оборотні відомості і звітність, роздруковуються різні первинні документи. Вихідну інформацію подають у вигляді друкованих реєстрів (машинограм) за окремими рахунками бухгалтерського обліку.

В Україні використовують значну кількість програмних продуктів для автоматизації бухгалтерського обліку, найпопулярнішими з яких є "1С: Бухгалтерія", "ПАРУС", "БЕСТ" тощо.

Автоматизація облікового процесу дає можливість підвищити оперативність і точність облікових даних, необхідних для управління підприємством.

ВИСНОВКИ

За останні роки в фінансовому обліку й звітності відбулися значні зміни. Передусім це відноситься до видання документів, що регламентують організацію й методологію фінансового обліку. Серед них одним із головних документів є Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" (зі змінами і доповненнями) № 996 — XIV від 16 липня 1999 року, розроблені й затверджені національні стандарти фінансового обліку, новий План рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності підприємств й Інструкція по його застосуванню та ін. Ці документи надали підприємствам право вибору облікової політики. Уведені нові об'єкти обліку — нематеріальні активи, фінансові інвестиції, орендні й бартерні операції.

Істотно змінена методологія обліку багатьох об'єктів обліку — основних засобів, капітальних інвестицій, фондів спеціального призначення, ста-

тутного капіталу, прибутків і збитків та ін. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві покладена на їх керівників.

Підприємства отримали право залучати для ведення бухгалтерського обліку й складання звітності сторонні підприємства та осіб-професіоналів.

Значні зміни внесені у фінансову звітність, її склад, зміст, терміни та адреси подання. Звітність стала значною мірою відповідати міжнародній практиці, стала доступною для будь-яких сторонніх користувачів. Ці та інші зміни дають підставу зробити висновок, що здійснений перший етап переходу бухгалтерської системи обліку й звітності України до системи, що відповідає вимогам ринкової економіки.

Підводячи підсумок вищевикладеному, можна стверджувати, що подальшими етапами удосконалення фінансового обліку є:

- 1) удосконалення фінансового обліку з метою ліквідації подвійного обліку бухгалтерського й податкового;
- 2) удосконалення правового регулювання фінансової діяльності;
- 3) розробка організаційної системи фінансового обліку, пов'язаної з виділенням фінансового й управлінського (виробничого) обліку;
- 4) розробка стратегічної системи обліку, заснованої на гармонізації обліку й маркетингу;
- 5) підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт;
- 6) підготовка й перепідготовка бухгалтерських кадрів.

Закон України про бухгалтерський облік і звітність визначає правові основи бухгалтерського обліку, його організацію, основні напрями бухгалтерської діяльності й складання звітності, а також склад господарських суб'єктів, зобов'язаних вести бухгалтерський облік.

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку представляють собою нормативно-правові акти, затверджені Міністерством фінансів України, що визначають принципи і методи ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності, які не суперечать міжнародним стандартам.

Як першочергові завдання можна рекомендувати розробку відомчих положень та інструкцій: з обліку й визначенні фактичної вартості (калькуляції собівартості) продукції; з обліку основних засобів; з обліку виробничих запасів і готової продукції; з обліку праці та її оплати та ін. Іншим важливим елементом стратегічної системи обліку є забезпечення бухгалтерів-аналітиків, контролерів та інших користувачів інформацією для визначення фінансового стану підприємства на найближчу та віддалену перспективу.



Рис. 3. Схема автоматизації облікового процесу

Важливою умовою подальшого вдосконалення облікової роботи є розробка спеціальних програм з автоматизації реєстрації й обробки бухгалтерських даних.

Першочерговими заходами в підготовці й перепідготовці бухгалтерських кадрів є випуск сучасних підручників, навчальних посібників та інших учбових матеріалів за основними дисциплінами, що формують фахівців з бухгалтерського обліку та аудиту; сучасне технічне оснащення процесу навчання облікових працівників комп'ютерами; створення мережі провідних навчальних центрів для підготовки і перепідготовки викладачів, що здійснюють навчання бухгалтерів і аудиторів.

Література:

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" зі змінами і доповненнями від 16.07.99 р. [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>
 2. Коблянська О. І. Фінансовий облік: навчальний посібник. 2-е видання, виправлене і доповнене. — К.: Знання, 2007. — 471 с.
 3. Кузьмінський Ю.А. Бухгалтерський облік для економістів і правознавців: навчальний посібник / За ред. Ю.А. Кузьмінського. — К.: КНЕУ, 2007. — 648 с.
 4. Плаксієнко В.Я. Бухгалтерський облік у сільськогосподарському господарстві України: підручник для сільськогосподарських вузів / [Плаксієнко В.Я., Пісьмаченко Л.М., Павлова Г.Є., Крушельницька Г.Є., Рябий Є.І.]; за ред. В.Я. Плаксієнко. — Дніпропетровськ, 2009. — 486 с.
 5. Огічук М.Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підручник / за ред. проф. М.Ф. Огічука. — 4-е вид., перероб. і допов. — К.: Алерта, 2007. — 979 с.
- Стаття надійшла до редакції 14.03.2013 р.