

**Максим Григорович ПЕРЕРВА**

здобувач,

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

**ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ З  
ПОСТАЧАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИРОДНОГО ГАЗУ**

Перерва, М. Г. Облікова політика в системі управління підприємствами з постачання та реалізації природного газу [Текст] / Максим Григорович Перерва // Економічний аналіз: зб.наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2013. – Том 13. – С. 441-446. – ISSN 1993-0259.

**Анотація**

*У статті розглянуто питання формування облікової політики, яка визначає способи організації та ведення бухгалтерського обліку, з метою забезпечення як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів достовірною інформацією для функціонування всієї системи управління на підприємствах з постачання та розподілу природного газу. Внесено пропозиції для ефективного здійснення облікового процесу з найменшими затратами, зокрема щодо побудови структури бухгалтерського апарату організації управлінського обліку.*

**Ключові слова:** облікова політика, природний газ, організація бухгалтерського обліку.

**Максим Григорьевич ПЕРЕРВА**

**УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯМИ ПО  
ПОСТАВКЕ И РЕАЛИЗАЦИИ ПРИРОДНОГО ГАЗА**

**Аннотация**

*В статье рассмотрены вопросы формирования учетной политики, которая определяет способы организации и ведения бухгалтерского учета, с целью обеспечения как внешних, так и внутренних пользователей достоверной информацией для функционирования всей системы управления на предприятиях по поставкам и распределению природного газа. Внесены предложения для эффективного осуществления учетного процесса с наименьшими затратами, в частности относительно построения структуры бухгалтерского аппарата организации управленческого учета.*

**Ключевые слова:** учетная политика, природный газ, организация бухгалтерского учета.

**Maksym Grygorovych PERERVA**

Researcher,

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

**ACCOUNTING POLICY IN THE SYSTEM OF MANAGEMENT BY COMPANIES OF  
NATURAL GAS DISTRIBUTION AND SALE**

**Annotation**

*The paper considers the formation of accounting policy. This policy determines the ways of organization and accounting in order to ensure both external and internal users with reliable information for the functioning of the management system in enterprises with supply and distribution of natural gas. In the article there have been made the suggestions for the effective implementation of the accounting process with the least cost, particularly concerning the structure of system of managerial accounting.*

**Keywords:** accounting policies, natural gas, accounting organization.

**JEL classification:** M400

Світовий досвід демонструє, що визначення підприємством сукупності принципів і правил, які облікової політики зводиться до обраної регламентують методичні і організаційні основи

© Максим Григорович Перерва, 2013

---

ведення бухгалтерського обліку на підприємстві в умовах чинної нормативної бази, як сукупності способів ведення бухгалтерського обліку, обраних підприємством відповідно до умов господарювання [1, с. 4].

Функціонування ринкової економіки в Україні обумовлює необхідність створення якісно нової системи управління та адекватної їй системи обліку. Практика свідчить про те, що структура обліку, яка була сформована в командно-адміністративній системі управління, не придатна в ринкових умовах господарювання. Чинна система обліку не може повністю задовольнити інформаційні потреби власників, інвесторів, кредиторів, менеджерів та інших користувачів через свою обмеженість, тому актуальною стає переорієнтація обліку на потреби менеджменту підприємства.

Якість ведення обліку на підприємствах залежить від рівня його організації, розвитку ринкових відносин в Україні, специфіки форм власності та економічних зв'язків вітчизняних підприємств з іноземними партнерами, методології та методики, усвідомлення менеджментом сутності інформації для управління бізнесом, що вимагає розробки облікової політики, яку адміністрація з головним економістом та бухгалтером визначає самостійно. Від сформованої облікової політики залежить не тільки ефективність управління системою обліку, а й фінансово-господарською діяльністю підприємства та стратегією його розвитку на тривалу перспективу. Формування облікової політики на підприємстві є досить трудомістким і відповідальним процесом, оскільки з цим регламентом доведеться працювати не один рік, що вимагає від управлінського персоналу підприємства компетентного підходу до розробки та підтримки на належному рівні облікового процесу.

Облікова політика потрібна для того, щоб у межах, дозволених стандартами, вибрати варіант організації, методики і технології обробки даних та отримати необхідну інформацію для потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів. Облікова політика складає регламент (збірник правил), за якими бухгалтерія здійснює фінансовий, управлінський та стратегічний облік. Правила обліку не повинні суперечити затвердженим стандартам, але керівник і головний бухгалтер мають право вибору варіанту відображення операцій відповідно до тих чи інших стандартів. Облікова політика детально регламентує питання методології, організації, технології та інших важливих питань обліку, а разом зі змінами, які відбуваються у внутрішньому чи зовнішньому середовищі підприємства, у ній зазначають відповідні зміни в регламентації облікового процесу [2, с. 4-6].

Питання вибору і формування облікової політики розглядаються в роботах Р. А. Алборова, А. С. Банаєва, П. С. Безруких, Ф. Ф. Бутинця, З. В. Гуцайлюка, Н. М. Гончарової, А. Н. Кашаєва, Н. М. Малюги, Л. В. Нападівської, М. С. Пушкаря, В. В. Сопка та інших. Усі автори наукових праць, досліджуючи питання змісту та основ формування облікової політики, вказують на її необхідність у двох таких випадках: по-перше, коли законодавчими актами передбачено декілька варіантів, способів бухгалтерського обліку, тому підприємство обирає один з них; по-друге, коли законодавство не передбачає регламентоване відображення в бухгалтерському обліку тих чи інших операцій і дій, тоді підприємство розробляє його самостійно.

Метою нашої статті є дослідження впливу облікової політики на систему управління підприємствами з постачання та реалізації природного газу, вироблення ефективної управлінської стратегії та її інформаційного забезпечення. Оскільки облікова політика визначає способи організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві з урахуванням конкретних умов його діяльності, доцільно розглядати облікову політику з двох боків: з одного – як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких здійснюється керівництво бухгалтерським обліком в Україні відповідними законодавчими та виконавчими органами влади, а з другого – як сукупність конкретних методів і способів організації та форм ведення бухгалтерського обліку, які прийняті на підприємстві на підставі загальних правил з урахуванням особливостей його діяльності. Можна погодитися з Г. Швецем, який вважає, що організаційна форма побудови обліку на підприємстві визначається його особливостями, територіальним розташуванням його структурних підрозділів, системою управління, рівнем самостійності структурних підрозділів, чинною системою контролю та звітності [3, с. 292]. Необхідно зазначити, що на організацію бухгалтерського обліку особливо впливає характер взаємовідносин бухгалтерії підприємства з усіма виробничими підрозділами й службами. На формування взаємовідносин впливає отримання бухгалтерією від інших служб своєчасної, корисної для обліку й контролю інформації про результат їх роботи. Характер таких взаємовідносин визначає організацію бухгалтерського обліку, яка може бути централізованою або децентралізованою.

На підприємствах з постачання та реалізації природного газу зі значною кількістю філій і структурних підрозділів, які знаходяться на значній відстані від головного підприємства, зокрема ДК «Газ України», обліковий процес будуватиметься за принципами часткової централізації. Це означає, що ведення обліку здійснюється як централізованою бухгалтерією – управлінням

бухгалтерського обліку та звітності апарату компанії, яке очолюється головним бухгалтером ДК «Газ України», так і обліковим персоналом бухгалтерій (відділів бухгалтерського обліку) філій та структурних підрозділів. Якщо головні бухгалтери філій у питаннях організації та методології бухгалтерського та податкового обліку підпорядковуються головному бухгалтерові ДК «Газ України», то головні бухгалтери структурних підрозділів підпорядковуються головному бухгалтерові філій, до складу яких входить такий структурний підрозділ.

На рівні структурних підрозділів здійснюється документальне оформлення проведених операцій, обробка й групування первинних документів щодо руху запасів, розрахунки з оплати праці, розрахунки за послуги тощо. Згруповані й зведені облікові дані у формі звітів передаються у визначені терміни до бухгалтерських служб філій – ДК «Газ України». Одержані звіти від структурних підрозділів узагальнюються бухгалтерською службою філій, після чого зведені дані з урахуванням звітності структурних підрозділів та звітності апарату філій передаються до бухгалтерської служби апарату ДК «Газ України». Такі форми звітності від філій з урахуванням звітності апарату компанії є підставою для складання консолідованої фінансової звітності в ДК «Газ України».

Однак застосування часткової централізації обліку на підприємствах з постачання та реалізації природного газу має низку переваг і недоліків. До переваг можна зарахувати: проведення контролю за місцем здійснення документування операцій; інформаційне забезпечення керівників середньої ланки (начальників цехів, служб) під час прийняття відповідних управлінських рішень. Серед недоліків – збільшення чисельності облікового персоналу, ускладнення процесу своєчасного прийняття рішень. Ліквідація таких недоліків відбувається при здійсненні автоматизації облікового процесу.

Документальне оформлення облікової політики на підприємствах з постачання та реалізації природного газу забезпечують на основі Положення про облікову політику. Необхідно зазначити, що вищезгадане Положення забезпечує єдність методології та організації ведення обліку в ДК «Газ України» загалом та в його філіях і в структурних підрозділах зокрема. Також цей документ слугує для внутрішнього використання і є з'єднувальною ланкою між зовнішнім до «Газ України» законодавством з бухгалтерського обліку і його внутрішнім законодавством.

У процесі розроблення Положення про облікову політику ДК «Газ України» НАК «Нафтогаз України» поряд із загальними обов'язковими вимогами і правилами враховано такі особливості:

- наявність значної кількості філій і структурних підрозділів, які територіально віддаленні від апарату управління компанії і складають фінансові звіти без визначення фінансового результату;
- специфіка роботи підприємств, які забезпечують постачання та транспортування природного газу кінцевим споживачам, яка впливає на галузеві особливості обліку;
- різноманітність внутрішньогосподарських зв'язків, що зумовлена зберіганням, переробкою природного газу, торгівлею ним.

Положенням про облікову політику повинні керуватись у своїй діяльності усі посадові особи, в компетенції яких є вирішення проблем, що стосуються облікової політики і пов'язані з прийняттям управлінських рішень, зокрема: керівники філій та структурних підрозділів, які відповідають за організацію та стан обліку підпорядкованих їм одиниць; працівники управлінь, служб та відділів, які відповідають за своєчасну розробку, перегляд доведення довідково-нормативної інформації до підрозділів та окремих виконавців; співробітники управлінь служб та відділів, які відповідають за своєчасне надання документів бухгалтерії; працівники бухгалтерської служби, відповідальні за своєчасне та якісне виконання всіх видів облікових робіт та складання достовірних звітів як фінансових, податкових, статистичних, так і оперативних.

Як уже зазначалось, право керівника підприємства самостійно визначати потребу ведення управлінського обліку передбачене Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України». З вимог закону випливає, що управлінський облік не є елементом облікової політики, яка спрямована на складання фінансової звітності.

При організації управлінського обліку на підприємстві треба використовувати інформацію про: особливості технологічного процесу надання послуг із транспортування газу; облікову політику підприємства; нормативно-правові акти, які регулюють відповідний напрям діяльності підприємства.

У наш час організація управлінського обліку неможлива без застосування програмного забезпечення та інформаційних технологій. Це пояснюється тим, що інформаційне забезпечення управління є однією з важливих функцій створення умов ефективності здійснення управлінської діяльності на всіх її рівнях.

Основні проблеми, які виникають при впровадженні інформаційних технологій, мають об'єктивний і суб'єктивний характер. Об'єктивним фактором є наявність кваліфікованих спеціалістів для здійснення ефективної діяльності підприємства, що охоплює різні напрями і становить складний організаційний комплекс. До

суб'єктивних факторів належить недостатня підготовка кадрів [4, с. 63].

В умовах конкуренції особливого значення набуває необхідність детального дослідження стратегії розвитку підприємства на ринку фінансових послуг. У зв'язку з цим не можна залишити осторонь сучасні концепції і механізми управління процесами змін, які так або інакше пов'язані з принципами формування облікової політики. Йдеться про три концепції, запозичені нашими авторами з американських джерел: реінжиніринг, комплексне управління якістю, бенчмаркінг [5, с. 33].

Вихідними моментами реінжинірингу є відмова від принципів, методів, традицій, що досі визначали характер управління підприємств, необхідність здійснення суцільної і повної інформації. У моделі комплексного управління якістю нівелюється вертикальний поділ праці. Ключового значення набувають форми інтеграції, а вся система управління розвивається в напрямку мережевих структур.

Бенчмаркінг – це, перш за все, реалістичний метод упровадження змін шляхом порівняння підприємства з найкращими фірмами в галузі. Він передбачає концентрацію зусиль на процесах, які покладені в основу інших сучасних концепцій управління [6, с. 50-51].

З точки зору технології, реінжиніринг означає більш ефективно використання наявних на підприємстві ресурсів, можливість застосування більш досконалих засобів виробництва. З огляду на це реінжиніринг не можна порівнювати з автоматизацією виробництва, у результаті якої зменшується кількість рівнів управління. Зміни в процесах, які відбуваються унаслідок реінжинірингової перебудови, дають можливість робітникам виконувати роботи з найбільшою ефективністю. У кінцевому результаті реінжиніринг дає можливість встановити структуру дочірніх підприємств, які об'єднуються основним підприємством, як координацію визначених процесів, що веде до зменшення ризиків на фінансовому ринку.

Дослідження свідчать, що реінжиніринг дозволяє підвищити ефективність бізнесу за допомогою оптимізації параметрів стратегії діяльності підприємства [6, с. 74] за допомогою підвищення якості послуг і зменшення затрат.

Ідеї реінжинірингу можуть бути корисними, коли потрібні докорінні зміни дійсно застарілих процедур. Головне, щоб їх використання було пов'язане з принципами застосування облікової політики.

Усі підприємства з постачання та реалізації природного газу, які є філіями та структурними підрозділами ДК «Газ України», використовують робочий План рахунків, розроблений на основі типового Плану рахунків бухгалтерського обліку

та Інструкції його застосування, які затверджені наказом Міністерства фінансів України.

Відображений в обліковій політиці робочий План рахунків бухгалтерського обліку містить субрахунки другого, третього, четвертого, п'ятого порядків. Така побудова робочого Плану рахунків дозволяє встановити необхідну основу для відображення підприємством з газопостачання усіх фінансово-господарських операцій. Використання робочого Плану рахунків дає можливість побудувати таку схему бухгалтерського обліку на підприємстві, яка б могла враховувати потребу в аналітиці не тільки для структурних підрозділів, а й для всіх цілей ведення обліку. При цьому структура кожного рахунку робочого Плану передбачає формування інформаційних даних щодо зростання ступеня деталізації аналітичного обліку і містить: синтетичний рахунок; субрахунок першого рівня; субрахунок другого рівня – аналітичні ознаки першого та ін.

Кількість рівнів аналітичних ознак визначається потребами, технічними можливостями підприємства і насамперед рівнем автоматизації його облікового процесу. Кожен наступний рівень (у порядку збільшення номера) деталізує ознаку попереднього рівня.

Аналітичні ознаки групуються в один рівень рахунку на основі певних характеристик. Прикладом такої характеристики може бути групування основних засобів, видів сировини й матеріалів, постачальників і покупців. Велика кількість аналітичних ознак передбачає використання спеціально розроблених класифікаторів (шифрів) робочого Плану рахунків.

Поняття й суть облікової політики тісно пов'язані з чинним законодавством, яке зазнає постійних змін. Проте грамотне обґрунтування того чи іншого положення, варіанта облікової політики залежить не лише від знань чинної нормативної бази, але й від можливостей її творчого використання.

Облікова політика є новим явищем у вітчизняній обліковій практиці, терміни й досвід реалізації якого ще відносно незначні. Вивчаючи нормативну базу, аналізуючи практичний досвід роботи різних підприємств в умовах розвитку ринкових відносин, необхідно вчитися самостійно приймати рішення, уміти всесторонньо їх обґрунтувати.

Як і будь-яке нове явище, впровадження облікової політики не обходиться без проблем. Практика показала наявність двох їх груп, які виникають при веденні бухгалтерського обліку. Для вирішення проблем першої групи можна знайти обґрунтування в нормативній базі. Вона є достатньо об'єктивною, якщо не брати до уваги часто суперечливий характер законів та інструкцій. Друга група проблем пов'язана з відсутністю в нормативних документах чіткого

регламентованого відображення тих чи інших операцій і дій. Керівники підприємств і бухгалтери, керуючись економічною логікою й здоровим глуздом, часто ризикують, розробляючи це самостійно, тому що в цій сфері прийняття рішень діє сильний суб'єктивний фактор і захистити своє рішення перед органом, що перевіряє, стає досить складно.

У звітному періоді можуть суттєво змінюватись умови господарювання, хоча ні якісних характеристик таких умов господарювання, ні власне їх поняття не визначено. Не варто забувати також про податкові наслідки того чи іншого рішення, хоча, здавалось би, податкове законодавство не повинне мати прямого відношення до змісту облікової політики як сукупності способів бухгалтерського обліку.

Таким чином, виникає проблема законодавчого врегулювання правомірності внесення змін в облікову політику протягом року тоді, коли підприємство об'єктивно не може передбачити змін своїх умов господарювання наперед або управляти ними й пристосувати такі зміни до початку наступного звітного року. Для того, щоб не допустити елементарних помилок, необхідною є наявність достатніх знань законодавства про чинні на момент обґрунтування вибору облікової політики способи бухгалтерського обліку.

Таким чином, у наказі про облікову політику підприємства можуть знаходити відображення такі два види, дві групи способів бухгалтерського обліку: способи, які вже відомі й відображаються в нормативних актах бухгалтерського обліку України, проте вони є варіантними за своїм характером: способи, які підприємство розробило самостійно у зв'язку з відсутністю таких у нормативних актах, керуючись при цьому загальними методологічними підходами.

На практиці формування облікової політики – це досить складний процес. В установчому документі, який різні автори на сторінках періодичних видань рекомендують викладати у формі наказу про облікову політику підприємства, необхідно передбачити принципи, методи та процедури її виконання, які характерні для конкретного підприємства.

Таких проблемних ситуацій і питань накопичується дуже багато. Їх треба аналізувати, узагальнювати, упорядковувати згідно з чинним законодавством, а в окремих випадках змінювати, якщо це можливо, ті або інші положення нормативних документів. Таке завдання стає особливо актуальним у зв'язку з впровадженням системи національних стандартів бухгалтерського обліку в практику господарюючих суб'єктів.

У період розвитку ринкових відносин буде постійно змінюватися система законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні, разом із процесом його стандартизації. Звідси з метою вдосконалення облікової політики

необхідно звернути увагу бухгалтерів, керівників підприємств, аудиторів та інших зацікавлених суб'єктів на потребу уважнішого ставлення до вивчення змін законодавчо-нормативно бази, а також щодо безпосереднього її використання в діяльності підприємств, тобто здійснювати постійний моніторинг таких змін.

Облікова політика може й повинна відігравати роль інструмента, який забезпечує перехід від системи жорсткої регламентації обліку до системи змішаного регулювання, яка має в наявності такий спосіб забезпечення достовірної фінансової інформації, як професійні судження. Це означає надання можливості підприємствам самостійно регулювати способи бухгалтерського обліку (здійснювати розробку окремих елементів методології обліку), ґрунтовно обстоювати свою позицію, посиляючись на відповідні аргументи, виходячи зі змісту загальних методологічних принципів бухгалтерського обліку. Це визначає особливо важливе значення облікової політики для методології бухгалтерського обліку затрат у період розвитку ринкових відносин.

Чинні нормативні документи бухгалтерського обліку дають можливість пошуку рішень виходу з нестандартних ситуацій, способи відображення яких тепер у системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку відсутні.

Дуже часто при пошуку відповідей у нестандартних ситуаціях необхідно керуватись вимогами пріоритету змісту перед формою, відповідно до якого підприємство повинно звертати увагу на економічний зміст явища, а не тільки на його юридичну форму. Виконання цієї вимоги важливе ще й тому, що дуже часто практика фінансово-господарської діяльності підприємства виходить за межі встановленої на сьогодні юридичної форми.

Оскільки в Україні відсутня концепція співвідношення юридичної форми й економічного змісту, то дуже часто при розгляді нестандартних ситуацій, у тому числі й у сфері функціонування податкового права, саме юридична форма переважає над їх змістом.

Варто зазначити, що в системі внутрішньої документації підприємства (у разі відсутності спеціальної регламентації до нормативних документів бухгалтерського обліку) необхідно оформити право на одержання економічних вигод у майбутніх періодах (капіталізація затрат) як елемента методики облікової політики, тобто способу бухгалтерського обліку, який розробляється підприємствами самостійно.

Як уже зазначалось, облікова політика формується на основі сукупності принципів і правил, вибір для використання яких потребує системного підходу з метою їх максимальної оптимізації. По-перше, облікова політика – лише одне з джерел даних для зацікавлених користувачів. По-друге, очевидним є те, що

облікова політика не може бути обмежена застосуванням методів, оцінок, правил і форм надання даних через економічні й соціальні наслідки, які належать до альтернативних рішень. Тому було б неправильно стверджувати, що облікову політику повинні визначати економічні наслідки. Проте необхідно визнати, що бухгалтерські нормативи необхідні для її пізнання й формування стандартів. По-третє, не може бути обмежень для будь-яких груп користувачів, наприклад апарату правління, бухгалтерів, користувачів, приватних осіб.

У зв'язку з цим, діапазон практичного застосування облікової політики в системі управління газотранспортними підприємствами є дуже широким, особливо у частині надання інформації бухгалтерського обліку як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам через відповідну звітність з метою вироблення ефективної управлінської стратегії.

Облікова політика підприємства повинна забезпечувати:

- повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності;
- відповідність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам за рахунок синтетичного обліку на перше число кожного місяця, а також

показників бухгалтерської звітності даним синтетичного й аналітичного обліку (вимога відсутності протиріч);

- відображення в бухгалтерському обліку фактів господарської діяльності не тільки за їх правовою нормою, а й за економічним змістом фактів і умов господарювання (вимога пріоритету змісту над формою);
- раціональне й економне ведення бухгалтерського обліку, з огляду на умови господарської діяльності й масштаби діяльності підприємств (вимога раціональності).

Підсумовуючи вищенаведене, можемо сказати, що облікова політика підприємства як сукупність правил реалізації методу бухгалтерського обліку повинна забезпечити максимальний ефект від ведення обліку. При цьому під ефектом розуміють своєчасне формування фінансової і управлінської інформації, її достовірність, об'єктивність, доступність і корисність для управлінських рішень та широкого кола користувачів.

Без облікової політики неможлива ефективна діяльність підприємств з постачання та реалізації природного газу та практичне застосування облікової інформації в системі управління.

### **Список літератури**

1. Алборов, Р. А. Выбор учетной политики предприятия. Принципы и практические рекомендации. – М.: АО "ДИС", 1995. – 80 с.
2. Пушкар, М. С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль. Карт-бланш, 2010. – 260 с.
3. Швець, Г. Теорія бухгалтерського обліку: навчальний посібник / Г. Швець. – 2-е вид. – К.: Знання, 2004. – 444 с.
4. Шрейдер, Н. Г. Управленческий учет: анализ типичных ошибок / Н. Г. Шрейдер // Современный управленческий учет. – М., 2005. – Спец. темат. вып. – С. 1-95.
5. Рuzмайка, І. В. Формування облікової політики підприємства: принципи, проблемні питання, критерії оцінки варіантів / І. В. Рuzмайка // Формування ринкових відносин в Україні. – 2005. – № 8. – С. 32-39.
6. Коломієць, І. Ф. Управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємств в процесі його інтернаціоналізації: монографія / І. Ф. Коломієць ; Інститут регіональних досліджень НАН України. – Львів, 2004. – 247 с.
7. Богатырева, Е. И. Формирование учетной политики организации / Е. И. Богатырева // Бухгалтерский учет. – 2004. – № 23. – С. 5-13.

### **References**

1. Alborov, R. A. (1995). Accounting policy selection. The principles and practices. Moscow: AO "DIS".
2. Pushkar, M. S., Schirba, M. T. (2010). Theory and practice of forming Accounting Policy. Ternopil : Cart Blansh.
3. Shvets, G. (2004). Accounting theory. Kyiv : Knowledge.
4. Schrader, N. G. (2005). Management Accounting: An Analysis of typical errors. Modern management accounting.
5. Ruzmaykina, I. V. (2005). Formation of the company's accounting policies: principles, issues, criteria for evaluating the options. Formation of market relations in Ukraine, 8, 32-39.
6. Kolomiyets, I. F. (2004). Management of foreign economic activity of enterprises in the process of internationalization. Lviv : Institut regionalnyh doslidzhen NAN of Ukraine.
7. Bogatyreva, E. I. (2004). Formation accounting policy. Accounting, 23, 5-13.

**Стаття надійшла до редакції 22.02.2013 р.**