

УДК 658.17:338.43

DOI: 10.31891/2307-5740-2018-262-5(1)-206-211

КОЗАЧЕНКО А.Ю.

Вінницький національний аграрний університет

ТЕОРЕТИЧНЕ ОБҐРУНТУВАННЯ СУТНОСТІ ТА КЛАСИФІКАЦІЇ НЕВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ДЛЯ ПОТРЕБ ОБЛІКУ ТА ЕФЕКТИВНОГО ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ

У статті розглянуто сутність поняття „невиробничі витрати” та різні підходи вчених-економістів щодо його трактування. Визначено, що невиробничі витрати залежать від прийняття рішень, які пов’язані із налагодженням процесів щодо управління, обслуговування, ведення договірних відносин між суб’єктами господарювання та організації діяльності з метою забезпечення інформаційних потреб менеджерів різних рівнів управління для здійснення ефективних господарських операцій. Здійснено аналіз наукових підходів вчених до визначення складу ознак, покладених в основу класифікації невиробничих витрат. Запропоновано класифікацію невиробничих витрат, за допомогою якої розкривається внутрішня структура, процеси та причини, що впливають на їх формування, та яка буде джерелом інформації для потреб обліку під час прийняття управлінських рішень, спрямованих на оптимізацію (зменшення) невиробничих витрат й ефективного проведення аудиту.

Ключові слова: невиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності, облік, аудит.

KOZACHENKO A.

Vinnytsia National Agrarian University

THEORETICAL REASON OF SATISFACTION AND CLASSIFICATION OF INHERITABLE EXPENDITURE FOR ACCOUNTING REQUIREMENTS AND EFFECTIVE AUDITING

The purpose of this article is to base theoretical substantiation of the methodological foundations on the definition of the concept of non-productive expenditures on the basis of the analysis of literary sources and to consider the structure of non-productive expenditures that occur in the economic activity of enterprises. Achievement of the formulated goal led to the need to solve the following tasks: to evaluate existing approaches to definitions of non-productive costs, give them a comprehensive description; to define the essence of the interpretation of non-production costs, which is close to practical application in the economic activity of enterprises; to carry out an analysis of the regulatory framework regulating and determining the composition of non-production costs. It is determined that nonproductive costs depend on decision-making, which is related to the establishment of processes for management, maintenance, contractual relations between economic entities and organization of activities in order to provide information needs of managers of different levels of management for the implementation of efficient business operations. The analysis of scientific approaches of scientists concerning the definition of the composition of the features laid down in the basis of classification of non-production costs is carried out. The classification of non-production costs is proposed, which reveals the internal structure, processes and causes influencing their formation, and which will be the source of information for accounting purposes when making managerial decisions aimed at optimizing (reducing) non-production costs and effective audit performance.

Keywords: non-production costs, administrative expenses, expenses for sales, other operating expenses, accounting, audit.

Постановка проблеми постановка проблеми у загальному вигляді та її зв’язок із важливими науковими чи практичними завданнями. В умовах ринкової конкурентної економіки одним із якісних показників діяльності підприємства виступають витрати, за допомогою регулювання яких досягається бажаний результат діяльності підприємств.

Однією із складових витрат, яка виконує загальногосподарську управлінську функцію в структурних підрозділах підприємств та функцію реалізації, виступають невиробничі витрати. Вихідним елементом системи управління невиробничими витратами виступає облік та ефективне проведення перевірки, які сприяють забезпеченню інформаційної бази для прийняття управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню даної категорії приділяють значну увагу вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема О.С. Бородкін, О.Г. Величко, С.Ф. Голов, Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, Т.П. Карпова, Г.В. Козаченко, Н.Ф. Колесник, Т.Г. Маренніч, І.Б. Садовська, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, Л.К. Сук, П.Л. Сук, Ю.С. Цал-Цялко, А.В. Череп, В.П. Ярмоленко та інші.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Особливість даного дослідження полягає в тому, що вчені не розглядають категорію “невиробничі витрати” відокремлено від витрат та відсутній єдиний підхід до тлумачення даного поняття, що зумовило актуальність даної публікації.

Формулювання цілей статті. Мета даної статті полягає в тому, щоб на основі аналізу літературних джерел теоретично обґрунтувати методологічні основи визначення поняття „невиробничі витрати” та розглянути структуру невиробничих витрат, що мають місце в господарській діяльності підприємств.

Досягнення сформульованої мети зумовило потребу розв'язання наступних задач: здійснити оцінку існуючих підходів до визначень не виробничих витрат, дати їх всебічну характеристику; визначити сутність, тлумачення не виробничих витрат, яке наближене до практичного застосування у господарській діяльності підприємств; здійснити аналіз нормативно-правової бази, що регламентує та визначає склад не виробничих витрат.

Виклад основного матеріалу дослідження. Дослідивши погляди вчених, які присвячені вивченню витрат та виділенню із їхнього складу не виробничих витрат, ми дійшли висновку, що у науковців не існує єдиної точки зору щодо економічної суті такої категорії як „не виробничі витрати”.

Згідно з проведеними дослідженнями, підрунтям до розкриття сутності не виробничих витрат, наведеного вченими ХІХ ст., стало порівняння їх із „тратою доходу”. Тобто науковці зазначають, що не виробничі витрати не створюючи вартості, виступають у вигляді відрахувань від вартості виробленого продукту [1].

Не можна погодитись з думкою В.П. Завгороднього, який зазначає, що не виробничі витрати підприємства – це витрати, які пов'язані з реалізацією продукції [2]. Слід зауважити, що автор вказує на місце виникнення не виробничих витрат у процесі ведення комерційної діяльності, саме при виконанні функції збуту, що, безумовно, є важливим для підприємств, але, без безпосереднього зв'язку із виробництвом не розкривається сутність даного поняття.

Деяко суперечливим є визначення „не виробничих витрат” наведено Т.П. Карповою. За її визначенням не виробничі витрати підприємства викликані функціями управління, які за своїм характером, призначенням і роллю відрізняються від виробничих функцій і функцій організації виробництва [3]. Дане визначення є повною протилежністю вище зазначеного. Основний акцент зроблено, що вельми важливо, на різницю з виробничими витратами. Водночас, не зрозуміло, чому автор виділяє лише виконання однієї функції, чим обмежує не виробничі витрати рамками адміністративних витрат.

С.Ф. Голова визначає, що не виробничі витрати – витрати на управління, дослідження та розробку, збут продукції та інші функції бізнесу [4, с.65]. Однак, із зазначеного визначення не зрозуміло, які саме функції бізнесу мались на увазі. Доцільно було б на цьому акцентувати увагу, адже деякі з них відносяться до не виробничих витрат, а деякі – до виробничих, якщо: 1) ведення фінансів передбачає здійснення мобілізації капіталів за рахунок інвесторів чи кредиторів, накопичення доходів від продажу та їх використання в поточній діяльності й для інвестування; 2) управління кадрами передбачає відбір та прийняття на роботу згідно з потребами бізнесу; в ході реалізації даної функції вирішується комплекс питань, що пов'язані з використанням виробничих ресурсів (оплата праці, заохочення, стимулювання тощо); 3) маркетинг – управління процесами обміну між підприємством та його контрагентами; 4) матеріально-технічне постачання полягає у придбанні сировини, машин, обладнання та інших активів, які використовуються у виробничій діяльності; 5) контрольна функція здійснюється керівництвом для того, щоб контрольований об'єкт і процеси функціонували ефективно і продуктивно; 6) під час здійснення виробничої функції відбувається переробка сировини та інших придбаних матеріалів у продукт, призначений для продажу клієнтам підприємства [1].

Досить повним є визначення не виробничих витрат Ф.Ф. Бутинця, який визначає: „Не виробничі витрати включають адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати” [5]. Такої ж думки дотримуються й більшість вітчизняних учених.

Цікавою є позиція П.Ф. Колесник, яка акцентує увагу на тому, що під не виробничими витратами доцільно розуміти непродуктивні (не ефективні) витрати, які виникають внаслідок допущених недоліків (відхилень) в процесі господарської діяльності. Тобто, це витрати „... які виникають на підприємствах у результаті організаційних, технічних, технологічних і виробничих упущень, а також безгосподарності та безвідповідальності як підприємств, так і виконавців...” [6].

На нашу думку, більш повним є визначення поняття „не виробничі витрати” надане вченими Л.К. Сук та П.Л. Сук, де уперше зазначено, що дані витрати мають відношення до виробничого процесу. „Не виробничі витрати – це витрати, які опосередковано відносяться до процесу виробництва і пов'язані з управлінням виробничим процесом і реалізацією продукції (робіт, послуг)” [7].

Досліджуючи економічний зміст не виробничих витрат доводиться переконатись у їх зв'язку із категорією „транзакційні витрати”. Так, проводячи аналогію між зазначеними видами витрат, можна спостерігати, що це витрати, які пов'язані з процесами налагодження, укладання, організацією і виконанням зовнішніх договірних відносин. Підтвердженням ототожнення досліджуваних категорій є наведена думка М.С. Пушкаря, який зазначає, що транзакційні витрати договірному процесу є безпосередньо витратами, необхідними для „... проведення підприємством робіт з налагодження зв'язків при укладанні контрактів, виробництва і збуту продукції та організації роботи самого підприємства” [8]. Вважаємо, що зазначене визначення властиве не виробничим витратам і характеризує їх у процесі господарської діяльності.

О.В. Замазії вказує на те, що транзакційні витрати в розрізі операційної діяльності характеризують не процес виробництва продукції, а саму підготовку до нього [1: 9].

Вважаємо за неможливе однозначно стверджувати, що всі складові не виробничих витрат є транзакційними витратами. До таких витрат доцільно віднести: 1) витрати на утримання основних засобів.

інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання; 2) витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах; 3) витрати на ремонт тари для зберігання продукції; 4) витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона); 5) витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги; 6) сумнівні та безнадійні борги, собівартість реалізованих виробничих запасів; 7) втрати від курсової різниці тощо [10].

Виникнення зазначених не виробничих витрат зумовлено не результатом взаємодії учасників трансакції, а визначеними обставинами і особливостями (нормами законодавства).

Уточнення економічного змісту не виробничих витрат та визначення їх функціональних особливостей, в результаті узагальнення теоретичних підходів науковців, стали основою для формування економічного наповнення даної досліджуваної категорії, основними складовими якої є представлені на рисунку 1 витрати:

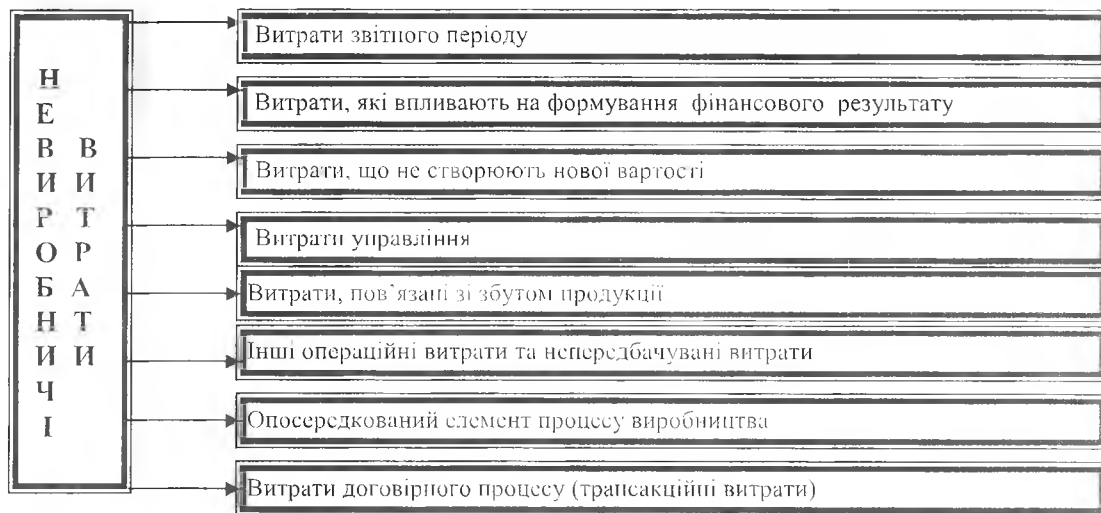


Рис. 1. Економічне наповнення сутності «невиробничих витрат» згідно з теоретичними поглядами її підходами науковців
Джерело: узагальнено автором на основі [1–9]

Невиробничі витрати та місце їх у системі усіх витрат підприємства визначено П(С)БО 16 «Витрати» (рис. 2). В даному Положенні висвітлено наступні особливості не виробничих витрат:

- склад (адміністративні, витрати на збут та інші операційні витрати) [10];
- значення для обліку (де не включення не виробничих витрат до собівартості реалізованої продукції свідчить про списання на кінець звітного періоду на фінансовий результат) [10];
- відношення до видів економічної діяльності (де операційна діяльність відповідно до П(С)БО 1 розкривається через основну та іншу операційну діяльність) [10].

Класифікація відіграє важливу роль для не виробничих витрат та виступає запорукою у зрозумілості їх суті, складу, мети використання й визначення результату правильної організації обліку та ефективного проведення аудиту.

Аналіз наукових поглядів і переконань вчених-економістів дав підстави стверджувати, що відсутній однозначний підхід щодо визначення складу ознак, покладених в основу класифікації не виробничих витрат.

Згідно з проведеними дослідженнями доводиться спостерігати, що не виробничі витрати є витратами періоду виникання у поточному та майбутньому обліковому часі. Так, витратами майбутніх періодів є видані банками позики для тих підприємств, які повинні покрити свої міжсезонні витрати, до яких доцільно відносити проведення підготовчих робіт до наступного сезону, утримання персоналу управління. До не виробничих витрат, які є поточними, відносяться: 1) повсякденні – обов'язкові платежі, податки, збори, витрати на оплату праці та відрахування; 2) одноразові – витрати на відрядження, оформлення договорів, витрати на придбання ліцензій, втрати від браку тощо.

З метою побудови системи фінансового обліку витрати групують за економічними елементами: матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація й інші операційні витрати [10]. За допомогою такої класифікаційної ознаки підприємства визначають величину ресурсів, що використовуються ними під час виробництва продукції, її реалізації та в цілому формування інформації вищим рівням управління. Групування не виробничих витрат за економічними елементами дає можливість характеризувати їх відношення до новоствореного продукту, надаючи їм комплексного характеру, та виокремити суму не виробничих витрат [1].



Рис. 2. Місце невиробничих витрат у системі усіх витрат підприємства згідно з НП(С)БО 1 та П(С)БО 16

З метою оперативного контролю і регулювання використаних ресурсів, невиробничі витрати можуть бути:

1) контрольовані та регульовані, тобто ті, на які можуть здійснювати вплив керівник підприємства, менеджери середньої та нижньої ланок управління;

2) неконтрольованими й нерегульованими є такі, що не залежать від керівництва підприємства, зокрема винагороди за професійні послуги, загальні корпоративні витрати, маркетингові витрати, податки, втрати від операційної курсової різниці, амортизація, витрати на врегулювання спорів у судових органах, втрати від знецінення запасів.

Доцільність виокремлення центрів відповідальності та місць виникнення як об'єктів управління, необхідна для чіткої організації обліку, відповідальності працівників за певними витратами в структурних підрозділах, регулюванні витрат, які виконують функції управління та для ефективного проведення аудиту. Тому виокремлення центрів відповідальності та місць виникнення невиробничих витрат, з метою аналітичного відображення їх в обліку та отримання інформації про відхилення від запланованих параметрів, вважаємо за обов'язкове.

Проведений аналіз економічної літератури дав підстави дійти висновку, що науковці за відношенням до обсягу виробництва витрати класифікують на постійні, умовно-постійні, напівпостійні, змінні, умовно-змінні, напівзмінні та змішані. На думку П.М. Герасима, яку ми поділяємо, не можна стверджувати однозначно, чи є витрати постійними, чи змінними [11].

Для підтвердження зазначеного, проаналізуємо складові невиробничих витрат. Так, згідно з п. 18 П(С)БО 16 «Витрати», адміністративні витрати – це витрати, пов'язані з управлінням і обслуговуванням підприємств [10]. У бухгалтерському обліку ці витрати щомісячно відносяться на зменшення фінансових результатів підприємства.

Складовими «Інших операційних витрат» є: собівартість реалізованих виробничих запасів; сумнівні (безнадійні) борги; витрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані екологічні санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат; різні витрати, що не названі вище та виникають в процесі операційної діяльності підприємства [10].

Дослідження економічного змісту адміністративних витрат та інших операційних витрат засвідчує, що вони не мають відношення до виробництва конкретної продукції і виникають як поза цим процесом, так і поза процесами реалізації та зберігання. Тому згідно із нормативно-правовими документами, які регламентують бухгалтерський облік на підприємстві, вони є постійними витратами. Постійні витрати можуть бути як обов'язковими (заплановані витрати), так і дискреційними. Особливість дискреційних витрат полягає в можливості змінюватися в разі деяких рішень управлінського персоналу.

До них відносять наступні невиробничі витрати: витрати на рекламу, дослідження і розробки, професійна підготовка та підвищення кваліфікації працівників, виплата премій та винагород, собівартість реалізованих виробничих запасів тощо. Тобто величина постійних витрат може змінюватися без зміни та впливу на обсяг діяльності (виробництва) [10].

Окрему групу витрат операційної діяльності складають витрати, які пов'язані з реалізацією (збутом) готової продукції (товарів, робіт, послуг).

Витрати на збут пропонуємо розподіляти на постійні та змінні, що не передбачено П(С)БО 16 «Витрати». Згідно з даним Положенням поділ на зазначені складові здійснюється відповідно до загальновиробничих витрат, що в свою чергу знижує можливість використання облікової інформації з метою управління невиробничим витратами.

Змінні витрати – це витрати, що становлять собівартість реалізованої продукції. До них відносяться: 1) витрати на транспортування та різні транспортно-експедиторські витрати; 2) пакувальні матеріали (за умов визнання її необхідною та придатною для реалізації) є витратами, що становлять собівартість реалізованої продукції; 3) сплата винагород посередникам; 4) страхування продукції в період їх зберігання і транспортування; 5) втрати (нестачі), що виникають після відвантаження продукції; 6) витрати на передпродажну підготовку товарів [10].

Витрати, які пов'язані з упаковкою, транспортуванням і страхуванням, можуть не включатися у собівартість продукції, а можуть включатися. Якщо за договором з покупцем вони відшкодовуються продавцю на рівні фактичних витрат, то не включаються, у даному випадку, вони враховуються окремо як собівартість послуг, а отже включаються у собівартість продукції.

Всі інші витрати на збут є постійними, що підтверджує відсутність зв'язку із обсягом реалізації. Постійні витрати – витрати, які можуть включатися в повну собівартість готової продукції.

До постійних витрат, тобто незалежних від обсягу реалізації, можуть бути віднесені наступні витрати: на відрядження працівників, зайнятих збутом; оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут; витрати на зберігання, упаковку і навантажування продукції; витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг; витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг); витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування.

В статті «Інші змінні витрати на збут», витрати на навантаження визначаються виходячи з відрядних розцінок і нарахувань на заробітну плату [10]. Однак, при навантаженні механізмами і погодинній оплаті праці працівників ці витрати є постійними. Також статтю «Витрати на ремонт тари» можна відносити і до постійних, і до змінних витрат.

Враховуючи особливості складових невиробничих витрат, якими є адміністративні витрати, витрати на збут та інші витрати операційної діяльності, вважаємо, що дані витрати доцільно класифікувати на умовно-постійні та умовно-змінні.

Окрім зазначених класифікаційних ознак, як результат наших переконань, необхідним є дослідження невиробничих витрат підприємства відповідно до його галузевих, організаційних та технологічних особливостей у відповідності із запитами користувачів різних рівнів управління. Згідно з зазначенням, доцільно виокремлювати таку класифікаційну ознаку, як «За стадіями господарської діяльності», що сприятиме комплексному розкриттю інформації про виникнення невиробничих витрат.

Як результат досліджень, щодо розглянутих теоретичних підходів науковцями до розкриття сутності невиробничих витрат та подана деталізована їх класифікація, пропонуємо наступне визначення: невиробничі витрати – це витрати, які безпосередньо залежать від прийняття рішень, що пов'язані із налагодженням процесів управління, обслуговування й організації діяльності та ведення договірних відносин між суб'єктами господарювання в розрізі господарської діяльності.

Доцільно зазначити, що це особливий вид витрат, які мають місце на всіх стадіях операційної діяльності підприємства та залежать від його потенціалу, внутрішніх та зовнішніх обставин, які потребують прийняття термінових управлінських рішень поза виробничим (технологічним) процесом.

Висновки. Відсутність серед учених єдиного підходу до визначення економічного змісту «невиробничих витрат», їх складових, видів та виокремлення із класифікаційних ознак витрат підприємства обумовили дослідження й уточнення цієї категорії.

Дослідження невиробничих витрат дало змогу дійти висновку, що вченими не розглядається підхід до визначення складу ознак, покладених в основу їх класифікації. Натомість запропоновано класифікацію невиробничих витрат, яка сприятиме розкриттю процесів та причин, що впливають на їх формування, та яка буде джерелом інформації для обліку й ефективного проведення аудиту. Виокремлення класифікаційної ознаки «За стадіями господарської діяльності» дає змогу комплексно дослідити виникнення невиробничих витрат на підприємствах, що пов'язано із галузевими, організаційними та технологічними особливостями відповідно до занять користувачів різних структурних підрозділів для управління, обслуговування та організації роботи на них.

Аналіз сутності невиробничих витрат, їх складу та класифікаційних ознак, дав змогу дійти висновку, що дана економічна категорія являє собою самостійний об'єкт дослідження. В його основу покладено прийняття управлінських рішень щодо планування, прогнозування, оперативного контролю невиробничих витрат, які, впливаючи на процес господарської діяльності, збільшують вартість продукції, не створюючи при цьому цінність. Тому деталізована інформація про невиробничі витрати є необхідною умовою, яка доповнює сформовані теоретичні підходи до їх обліку та ефективного проведення аудиту.

Література

1. Гуцаленко Л. В. Організаційно-методичні аспекти обліку та контролю невиробничих витрат : моног. / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, А. Ю. Козаченко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 240 с.
2. Загородний В. П. Бухгалтерский учет в Украине / В. П. Загородний. – К. : КНЕУ, 1999. – 584 с.
3. Карпова Т. П. Управленческий учет : [учебник] / Т. П. Карпова. – М. : ЮНИТИ, 2003. – 350 с.
4. Голов С. Ф. Управлінський облік : [підручник для студ. виш. навч. закл.] / С. Ф. Голов. – К. : Лібра, 2003. – 704 с.
5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік: курс лекцій : [навч. посіб.] / Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська, Н. В. Герасимчук. – Житомир : Руга, 2000. – 448 с.
6. Колесник Н. Ф. Информационное обеспечение в системе управления непроизводительными расходами / Н. Ф. Колесник. – Саранск : Изд-во Мордов. ун-та, 2004. – 116 с.
7. Сук Л. Склад і класифікація витрат на підприємствах / Л. Сук, П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2007. – № 20. – С. 46–48.
8. Пушкар М. С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія : [монографія] / М. С. Пушкар Тернопіль : Карт-бланш, 2007. – 359 с.
9. Замазій О. В. Проблеми обліку трансакційних витрат у діяльності суб'єктів господарювання О. В. Замазій // Науч. труды ДонНТУ. Серия: Экономическая. – 2004. – № 70. – С. 95–100.
10. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-0&p=1249293963784-843>
11. Герасим П. М. Курс управлінського обліку : [навч. посіб.] / П. М. Герасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. – К. : Знання, 2007. – 314 с.

References

1. Hutsalenko L. V. Organizational-methodical aspects of accounting and control of non-production expenses : monog. / L. V. Hutsalenko, V. A. Derii, A. Yu. Kozachenko. – Ternopil : TNEU, 2016. – 240 s.
2. Zahorodnyi V. P. Bukhhalterskyi uchet v Ukraini / V. P. Zahorodnyi. – K. : KNEU, 1999. – 584 s.
3. Karpova T. P. Upravlencheskyi uchet : [uchebnyk] / T. P. Karpova. – M. : YUNITY, 2003. – 350 s.
4. Holov S. F. Upravlinskyi oblik : [pidruchnyk dlia stud. vyshch. navch. zakl.] / S. F. Holov. – K. : Libra, 2003. – 704 s.
5. Butynets F. F. Bukhhalterskyi upravlinskyi oblik: kurs lektsii : [navch. posib.] / F. F. Butynets, L. V. Chyzhevska, N. V. Herasymchuk. – Zhytomir : Ruta, 2000. – 448 s.
6. Kolesnyk N. F. Informatsionnoe obespechenye v systeme upravleniya neproizvodyelnymi rashkodami / N. F. Kolesnyk. – Saransk : Yzd-vo Mordov. un-ta, 2004. – 116 s.
7. Suk L. Sklad i klasyfikatsiia vytrat na pidpriemstvakh / L. Suk, P. Suk // Bukhhalteria v sil'skomu hospodarstvi. – 2007. – № 20. – S. 46–48.
8. Pushkar M. S. Metateoriia obliku abo yakoiu povynna staty teoriia : [monohrafiia] / M. S. Pushkar – Ternopil : Kart-blansh, 2007. – 359 s.
9. Zamazii O. V. Problemy obliku transaktsiinykh vytrat u diialnosti subiektiv hospodariuvannia / O. V. Zamazii // Nauch. trudy DonNTU. Seriya: Ekonomicheskai. – 2004. – № 70. – S. 95–100.
10. Polozhennia (standarty) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty» : zatv. nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.99 r. № 318 [Elektronnyi resurs] – Rezhym dostupu : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-0&p=1249293963784-843>
11. Perasym P. M. Kurs upravlinskoho obliku : [navch. posib.] / P. M. Perasym, H. P. Zhuravel, P. Ya. Khomyn. – K. : Znannia, 2007. – 314 s.

Рецензія/Peerreview : 01.10.2018 Надрукована/Printed : 31.10.2018
Прореєстровано редакційного колегією