

УДК: 651.78;657.246+083.2;35073.526

ВІДОВРАЖЕННЯ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ДОПОМІЖНОГО ВИРОБНИЦТВА У ЗВІТНОСТІ

Іванченко Ю.М.

Україна все глибше втягується в систему міжнародної фінансової звітності. На перший план виходить проблема гармонізації фінансової звітності з МСФЗ. Для швидкого, повного та ефективного складання фінансової звітності необхідна достатня інформаційна база. Проте, в чинній законодавчій базі виявлено відсутність методології відображення інформації про допоміжні виробництва на всіх етапах складання звітності. Хоча обсяг діяльності допоміжного виробництва може бути достатньо високий – для нього не розроблена система внутрішньогосподарської звітності; діяльність такого типу виробництва може бути спрямована не лише на внутрішнє споживання, а й на реалізацію зовнішнім споживачам – відсутня інформаційна база у статистичній звітності; відповідно, вище сказане не сприяє виділенню та відображенню інформації про діяльність допоміжних виробництв у фінансовій звітності. Намагаючись усунути виявлені недоліки внесено пропозиції щодо впорядкування існуючої системи звітності із врахуванням показників діяльності допоміжних виробництв.

Ключові слова: допоміжне виробництво, звітність, внутрішньогосподарська звітність, статистична звітність, звітні сегменти, облікові номенклатури, методика звітності.

ВСТУП

На більшості промислових підприємств діяльність допоміжного виробництва відноситься до найбільш не захищених підрозділів. Зокрема, фінансування цього виробництва здійснюється за залишковим принципом; спостерігається використання старих, зношених засобів праці; побутує думка про низький престиж роботи у такого типу підрозділах, що відповідно відображається на оплаті праці. Таке відношення до діяльності допоміжного виробництва присутнє не лише на мікро-, а й на макрорівні. Відсутність будь-яких показників діяльності допоміжних виробництв у складі статистичної звітності наводить на думку про відсутність державного інтересу до обсягів, складу, структури допоміжного виробництва у народногосподарському комплексі країни. Як наслідок, відсутність уніфікованої та стандартизованої внутрішньогосподарської документації з обліку допоміжного виробництва. За такої ситуації не варто навіть говорити про можливість відображення діяльності допоміжного виробництва у складі фінансової звітності підприємства. Що ж в результаті отримують користувачі фінансової звітності (для яких вона і формується)? Отримують не повну інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, що відповідно, може призвести до прийняття помилкового управлінського рішення. Таким чином, нехтування діяльністю допоміжного виробництва сприяє порушенню одного з головних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності – принципу повного висвітлення [1].

Сучасний науково-практичний потенціал з методики формування звітності підприємств доволі повний та достатньо досліджений. Проте, у жодній з публікацій не розглядається проблематика відображення діяльності допоміжних виробництв у системі звітності України.

Таким чином, звітність допоміжних виробництв залишається питанням відкритим (не дослідженим). Власне, важливість діяльності допоміжного виробництва та відсутність ґрунтовних досліджень із відображення показників його функціонування у звітності, зумовили інтерес до такого типу виробництв та визначили актуальність теми дослідження.

В процесі проведення дослідження було застосовано: метод індукції при формуванні облікових номенклатур підсумкового внутрішньогосподарського обліку допоміжного виробництва; метод класифікацій при формуванні внутрішньогосподарської звітності допоміжних виробництв; метод добору при аналізі існуючої бази статистичної звітності; метод порівняння при аналізі включення діяльності допоміжного виробництва до складу інформації за сегментами у відповідності до організаційних форм бухгалтерського обліку такого типу виробництв; метод закономірностей та моделювання при побудові алгоритму визнання діяльності допоміжного виробництва звітним сегментом, а також ряд інших методів дослідження.

Метою проведення дослідження є розкриття необхідності виділення діяльності допоміжного виробництва для потреб внутрішньогосподарського обліку зі складу фінансово-господарської діяльності підприємства та обґрунтування можливостей відображення показників діяльності такого типу виробництв у складі звітності підприємства.

Результати дослідження структуровано у відповідності до поставлених завдань:

- визначення необхідного складу внутрішньогосподарської звітності допоміжних виробництв та формування методики її складання;
- аналіз існуючих форм статистичної звітності та внесення пропозицій щодо відображення у ній показників діяльності допоміжного виробництва;
- виділення передумов відображення діяльності допоміжного виробництва у Додатку до приміток до річної фінансової звітності "Інформація за сегментами" (форма № 6) та побудова алгоритму включення діяльності такого виробництва до складу інформації про діяльність підприємства за сегментами.

1 ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКА ЗВІТНІСТЬ ДОПОМІЖНОГО ВИРОБНИЦТВА

Значна кількість внутрішньогосподарських звітних форм – типові та уніфіковані. Проте, для діяльності допоміжних виробництв такі форми відсутні. Підприємство вправі самостійно розробити необхідні форми звітності та використовувати їх у господарській діяльності.

При формуванні будь-яких документів, слід, у першу чергу, визначитися зі складом облікових номенклатур. У табл. 1 методом добору та проб сформовано примірний перелік облікових номенклатур для внутрішньогосподарської звітності допоміжних виробництв.

Таблиця 1. Перелік облікових номенклатур на етапі підсумкового внутрішньогосподарського обліку допоміжного виробництва.

№ з/п	Облікові номенклатури підсумкового обліку	Цільове застосування	[1] Вимірник	
			натуральний	вартісний
А	Облік витрат	Для аналізу витрат понесених на виготовлення продукції, обсягу використаної продукції у внутрішньому споживанні	х	х
1	назва продукту		+	-
2	кількість виготовленої продукції		+	-
3	сукупні витрати		-	+
4	прямі матеріальні витрати		-	+
5	витрати на оплату праці		-	+
6	амортизація		-	+
7	інші витрати		-	+
8	собівартість продукції		-	+
9	кількість внутрішнього споживання		+	-
10	вартість внутрішнього споживання		-	+
Б	Облік доходів та фінансових результатів	Для обліку доходів від реалізації продуктів допоміжного виробництва, визначення фінансового результату від операцій з продуктами допоміжного виробництва	х	х
1	назва продукту		+	-
2	кількість реалізованої продукції		+	-
3	ціна реалізації		-	+
4	вартість реалізації		-	+
5	собівартість реалізації		-	+
6	сума наданих знижок		-	+
7	сума прибутку / збитку		-	+
8	прибуток / збиток на одиницю продукції		-	+

Дотримуючись методики формування звітності в цілому, та враховуючи відсутність будь-яких стандартизованих внутрішньогосподарських форм звітності в діяльності допоміжних виробництв, пропонуємо до використання наступні бланки внутрішньої звітності:

- Звіт про собівартість, вартість реалізації та фінансовий результат від реалізації продуктів допоміжного виробництва на сторону;

- Звіт про внутрішнє споживання продуктів допоміжного виробництва.

Звіт про собівартість, вартість реалізації та фінансовий результат від реалізації продуктів допоміжного виробництва на сторону (рис. 1) призначений для узагальнення інформації про фактичну собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), суму реалізації продуктів допоміжного виробництва та визначення фінансового результату від діяльності такого типу виробництв. На основі цього звіту можна розрахувати економічний ефект від організації допоміжних виробництв, здійснити оперативне втручання у вдосконалення механізму виробництва, виявити та нейтралізувати негативні тенденції у розвитку, а також розкрити не реалізовані фінансово-технічні резерви. Запропонований звіт складається бухгалтерією підприємства на основі даних внутрішньогосподарського обліку.

Звіт про собівартість, вартість реалізації та фінансовий результат від реалізації продуктів допоміжного виробництва											
Розділ I. Звіт про собівартість продуктів допоміжного виробництва											
№ з/п	Вид продукції, операції	Класифікація продукції	Середня собівартість на одиницю продукції		Вартість реалізації		Вартість продукції, що залишилася на балансі підприємства		Вартість продукції, що залишилася на балансі підприємства		Собівартість продукції (за 1 рік)
			1	2	3	4	5	6	7	8	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Завантаження, переміщення, обробка матеріалів	15	1810,53	537,95	848,00	168,00	151,55	1,7	—	67,53	76,79
2	Відправка продукції на склад	5	1810,00	257,48	488,02	—	181,56	1,7	—	18,34	197,88
Всього			3620,53	795,43	1336,02	168,00	333,11	3,4	—	85,87	—
Розділ II. Звіт про вартість реалізації та фінансовий результат від реалізації продуктів допоміжного виробництва											
№ з/п	Вид продукції, операції	Класифікація продукції	Вартість реалізації		Середня собівартість на одиницю продукції	Вартість продукції, що залишилася на балансі підприємства		Вартість продукції, що залишилася на балансі підприємства		Вартість продукції, що залишилася на балансі підприємства	
			1	2		3	4	5	6	7	8
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Завантаження, переміщення, обробка матеріалів	15	1810,53	76,79	1151,85	76,79	37,59	—	444,60	48,21	13
2	Відправка продукції на склад	5	1810,00	197,88	848,00	415,86	—	—	544,86	172,82	—
Всього			—	—	1000,00	1188,00	37,59	—	989,46	—	—

Рисунок 1 Звіт про собівартість, вартість реалізації та фінансовий результат від реалізації продуктів допоміжного виробництва на сторону

Звіт (рис. 1) складається з двох розділів: Розділ I “Звіт про собівартість продуктів допоміжного виробництва”, Розділ II “Звіт про вартість реалізації та фінансовий результат від реалізації продуктів допоміжного виробництва”.

Заповнення Розділу I проводиться згідно первинних документів: актів приймання-передачі, накладних на внутрішнє переміщення, калькуляцій, бухгалтерських довідок, розрахунків тощо. Показники першого розділу можуть бути використані при аналізі витрат допоміжного виробництва, контролі повноти оприбуткування готової продукції (надання послуг, виконання робіт) та аналізі обґрунтованості встановлення цін на об’єкти реалізації.

Розділ II “Звіт про вартість реалізації та фінансовий результат від реалізації продуктів допоміжного виробництва” заповнюється на підставі розхідних накладних, калькуляцій, зведених відомостей тощо.

Формування запропонованого нами Звіту про собівартість, вартість реалізації та фінансовий результат від реалізації продуктів допоміжного виробництва на сторону доцільно здійснювати щомісячно за результатами фінансово-господарської діяльності. Підписується звіт виконавцем – особою, яка відповідальна за його формування (нач. відділу допоміжного виробництва, бухгалтер з обліку допоміжного виробництва тощо) та головним бухгалтером.

Звіт про внутрішнє споживання продуктів допоміжного виробництва (рис. 2).

Звіт про внутрішнє споживання продуктів допоміжного виробництва											
№ з/п	Вид продукції, операції	Класифікація продукції	Собівартість продукції		Вартість реалізації		Вартість продукції, що залишилася на балансі підприємства		Вартість продукції, що залишилася на балансі підприємства		Собівартість продукції (за 1 рік)
			1	2	3	4	5	6	7	8	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Завантаження, переміщення, обробка матеріалів	15	76,79	1151,85	—	—	767,98	—	—	—	—
2	Відправка продукції на склад	5	287,98	825,94	1	287,98	—	—	1	287,98	—
Всього			—	—	—	287,98	—	—	287,98	—	—

Рисунок 2 Звіт про внутрішнє споживання продуктів допоміжного виробництва.

Інформація, відображена у цьому звіті розкриває показники споживання продуктів допоміжного виробництва в розрізі видів таких продуктів, об’єктів та обсягів їх використання. Звіт формується бухгалтерією підприємства на основі накладних на внутрішнє переміщення. Документ призначений для

здійснення внутрішнього контролю за споживанням продукції (робіт, послуг) допоміжного виробництва в розрізі замовників, а також аналізу використання такої продукції.

Звіт про внутрішнє споживання продуктів допоміжного виробництва доцільно формувати щомісяця. Завіряється він підписами виконавця – особи, відповідальної за формування зазначеного звіту (нач. відділу допоміжного виробництва, бухгалтер з обліку допоміжного виробництва, завгосп тощо) та головного бухгалтера.

2 ВІДОБРАЖЕННЯ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ДОПОМІЖНОГО ВИРОБНИЦТВА В ОКРЕМИХ ФОРМАХ СТАТИСТИЧНОЇ ЗВІТНОСТІ

Дослідження складу статистичної звітності України виявило повну відсутність у ній інформації про діяльність допоміжних виробництв. Проте, частка допоміжних процесів у основному виробничому процесі від цього не стає меншою. Тому, пропонується доповнити окремі форми статистичної звітності інформацією про такого типу виробництва.

Для прикладу обрано дві форми державного статистичного спостереження:

- капітальні інвестиції (форма № 2-інвестиції) [2];
- звіт про обсяги реалізованих послуг (форма № 1-послуги) [3]

Звіт про капітальні інвестиції побудовано у вигляді 4-ох розділів, які характеризують склад капітальних інвестицій у звітному періоді за: видами активів, джерелами фінансування таких витрат, за окремими видами матеріальних активів і за видами економічної діяльності. На перший погляд видається, що такий звіт у повній мірі охоплює усі класифікаційні елементи капітальних інвестицій. Проте, якщо допоміжне виробництво організовано за централізованою чи інтегрованою формою обліку і при цьому не здійснює реалізацію своїх послуг на сторону, то вироблення окремого коду виду економічної діяльності для нього не потрібне. Звідси, напрошується висновок, що форма звіту № 2-інвестиції не достатньо повно охоплює усі сфери господарських операцій з капітальними інвестиціями.

Тому, ми пропонуємо змінити розділ 4 “Інвестиції в основний капітал за видами економічної діяльності” перейменувавши його у “Інвестиції в основний капітал за видами виробництва”. Табличну частину четвертого розділу розділити на групи: основне виробництво, допоміжне, обслуговуюче тощо. Далі в межах кожної групи в розрізі КВЕД зазначати суми освоєних капітальних інвестицій. Запропоновані зміни дозволять більш точно встановити цільове спрямування відповідних капітальних інвестицій. Для внутрішніх користувачів підприємства така інформація стане у пригоді при аналізі структури основних фондів, дослідження резервів оптимізації витрат, а зовнішнім користувачами дозволить краще зрозуміти структуру підприємства.

Згідно методики заповнення Звіт про обсяги реалізованих послуг, у ньому не відображаються послуги власного виробництва, які спожиті для внутрішніх потреб підприємства. Розглядаючи два види допоміжного виробництва організованого різними формами, наприклад, централізованою та децентралізованою, можемо спостерігати, що:

- у першому випадку обсяг реалізованих послуг таким виробництвом для внутрішніх потреб підприємства не буде відображено у статистичній звітності;
- у другому випадку – реалізовані послуги слід відображати у формі № 1-послуги.

Тобто, при однаковому виді допоміжного виробництва але за різних форм організації обліку результати його діяльності можуть або потрапити у статистичну звітність, або – ні. Для усунення зазначеного непорозуміння пропонуємо ввести додатковий рядок, наприклад, “Обсяг реалізованих послуг здійснених між структурними підрозділами підприємства”. Це дасть змогу державним органам та іншим зовнішнім користувачам звітності більш ґрунтовно дослідити структуру підприємства.

Стає зрозуміло, що це не доопрацювання в чинному законодавстві. Їх необхідно на відомчому рівні усунути (привести у відповідність).

3 ПОКАЗНИКИ ДІЯЛЬНОСТІ ДОПОМІЖНОГО ВИРОБНИЦТВА У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

Серед зовнішньої фінансової звітності існує лише один звіт в якому може бути окремими показниками відображено діяльність допоміжних виробництв – Додаток до приміток до річної фінансової звітності “Інформація за сегментами” (форма № 6) [4].

Весь підготовчий процес із складання форми № 6, та відповідно виділення у ній діяльності допоміжного виробництва умовно, поділяється на наступні етапи:

1. Визначення необхідності формування Додатку до приміток до річної фінансової звітності “Інформація за сегментами” та можливість виокремлення допоміжних виробництв як сегментів;
2. Перевірка виділеного сегменту допоміжного виробництва на відповідність його поняттю звітного сегменту, а у випадку не відповідності його поняттю звітного – можливість включення діяльності допоміжного виробництва до складу неподібних сегментів;
3. Включення сегменту допоміжного виробництва до однієї з категорій звітних сегментів: пріоритетні або допоміжні, господарські або географічні;

4. На основі зібраної інформації заповнення Додатку до приміток до річної фінансової звітності “Інформація за сегментами” (форма № 6).

Алгоритм визнання діяльності допоміжного виробництва звітним сегментом відображено на рис. 3.

Для того щоб діяльність допоміжного виробництва була виділена у сегмент необхідно дотримання наступних умов: діяльність допоміжного виробництва повинна відрізнятися від інших економічними і політичними умовами географічного регіону; взаємозв'язком між діяльністю в різних географічних регіонах; територіальним розташуванням виробництва продукції (робіт, послуг) або покупців продукції (робіт, послуг); характерними ризиками діяльності; видом продукції (робіт, послуг); способом отримання доходу (способом розповсюдження продукції, робіт, послуг); характером виробничого процесу; категорією покупців тощо.

Власне, вище сказане і визначає перший етап як процес виокремлення діяльності допоміжних виробництв у сегменти.

Далі необхідно переходити до другого етапу підготовки форми № 6 – перевірка виділених частин діяльності (сегментів) на відповідність їх поняттю звітних. Так, якщо більша частина доходу виділеного сегменту створюється від продажу продукції (робіт, послуг) зовнішнім покупцям, то з метою віднесення такого сегменту до звітного необхідно виконання ще принаймні однієї з наступних умов:

- дохід сегмента від реалізації продукції (робіт, послуг) зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками підприємства становить не менше ніж 10 % сукупного доходу від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками всіх сегментів певного виду;

- фінансовий сегмента становить не менше ніж 10 % сумарного фінансового результату всіх сегментів певного виду;

- балансова вартість активів сегмента становить не менше ніж 10% сукупної балансової вартості активів усіх сегментів певного виду.

Якщо ж виділений сегмент допоміжного виробництва не відповідає встановленим вимогам, то необхідно провести об'єднання подібних сегментів. Якщо ж і після об'єднання цей сегмент не буде відповідати критерію звітності – його можна ідентифікувати як додатковий сегмент.

Крім того, до звітних сегментів, в обхід встановленим критеріям, можна віднести:

- сегменти, які було визначено звітними у попередньому році, але які у поточному році не відповідають критеріям звітності сегмента, якщо підприємство протягом дванадцяти місяців або операційного циклу, якщо він більше дванадцяти місяців, очікує досягнення цими сегментами показників, які відповідають критеріям звітності сегменту;

- сегмент, який має важливе значення для підприємства в цілому (забезпечує діяльність інших сегментів) і інформація про нього є суттєвою.

Як стає зрозуміло, звітним сегментом може бути визнана діяльність допоміжних виробництв організованих за децентралізованою або інтегрованою формою обліку. А ось зважаючи на мету та завдання організації допоміжних виробництв за централізованою формою обліку, більш ніж ймовірно, така діяльність не зможе бути виділена у звітний сегмент, проте може бути ідентифікована як додатковий сегмент.

Проте, найбільш ймовірним варіантом для допоміжного виробництва є можливість виділення його у звітний сегмент на підставі особливих умов його визнання: якщо діяльність допоміжного виробництва має важливе значення для підприємства в цілому (забезпечує діяльність інших сегментів) і інформація про нього є суттєвою.

На третьому етапі здійснюють перевірку того чи дохід від операцій із зовнішніми покупцями всіх визначених звітних сегментів, інформація про які наводиться у формі № 6, становить не менше ніж 75% загального доходу підприємства від операцій із зовнішніми покупцями. Якщо, ні – до розрахованої суми необхідно включити виділені додаткові сегменти, з метою досягнення зазначеного рівня доходу.

Тобто, діяльність допоміжних виробництв, яка ідентифікована у вигляді додаткових сегментів може потрапити до складу форми № 6 саме на цьому етапі.

Після того, коли буде проведена остання контрольна процедура потрібно здійснити розподіл усіх звітних сегментів на пріоритетні та допоміжні, господарські та географічні у відповідності до побудови організаційної структури відокремленого підрозділу: за видами продукції, за регіонами або в умовах відсутності чітких переваг структури.

При заповненні форми № 6 та виділенні допоміжного виробництва в окремий сегмент діяльності слід зосередити увагу на наступних показниках:

- доходи та витрати допоміжного виробництва наводяться в сумі, що безпосередньо стосується такого виробництва;
- доходи та витрати, які не можуть бути безпосередньо розподілені на виділений сегмент допоміжного виробництва, включаються до нерозподілених статей;
- адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати наводяться в сумі, яка визначена шляхом розподілу, на обґрунтованій та послідовній основі, на діяльність допоміжного виробництва (наприклад, пропорційно доходу від реалізації продукції, робіт, послуг);
- активи та зобов'язання безпосередньо стосуються сегмента допоміжного виробництва, якщо доходи та витрати, пов'язані з їхнім використанням або виникненням, включаються до складу інформації про цей сегмент.

Таким чином, при децентралізованій формі ймовірність виділення звітної сегменту дуже висока, при інтегрованій – середня, а при децентралізованій дуже низька (практично неімовірна).

ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження обґрунтовано необхідність відображення діяльності допоміжних виробництв у складі звітності підприємства.

На основі виділених облікових номенклатур на етапі підсумкового внутрішньогосподарського обліку допоміжного виробництва запропоновано дві форми внутрішньої звітності:

- Звіт про собівартість, вартість реалізації та фінансовий результат від реалізації продуктів допоміжного виробництва на сторону;
- Звіт про внутрішнє споживання продуктів допоміжного виробництва.

Описано методику їх заповнення, призначення, періодичність формування тощо.

Враховуючи структуру сформованих звітних документів, необхідно, в подальшому зосередити увагу науковців на вдосконаленні первинної документації, необхідної для заповнення внутрішньогосподарської звітності, із врахуванням особливостей функціонування допоміжних виробництв.

Хоча функції допоміжного виробництва присутні практично на кожному підприємстві – все ще дивує низький інтерес держави до такого типу виробництв. Тому, внесено пропозиції щодо вдосконалення окремих форм державних статистичних спостережень із включенням до них інформації про діяльність допоміжних виробництв.

Перспективами подальшого дослідження із цього питання є аналіз структури інших форм статистичної звітності та внесення доцільних змін у відповідні документи.

Фахівці з управлінського обліку інтерпретують усю наявну інформацію на підприємстві та надають висновки щодо доречності виділення допоміжного виробництва у сегмент діяльності. Процес цей кропіткий та довготривалий, тому, з метою, полегшення дослідницько-організаційних функцій виконавців розроблено алгоритм визнання діяльності допоміжного виробництва звітним сегментом. Встановлено взаємозв'язок ймовірності включення допоміжних виробництв до складу звітних сегментів із організаційними формами обліку допоміжних виробництв.

Число стандартів і нормативних документів, що стосуються розкриття сегментної інформації, зростає як на національному, так і на міжнародному рівні. Це є відображенням тенденцій розвитку бізнесу, особливо поширенням багатонаціональних корпорацій. В недалекому майбутньому нас очікують зміни у галузі формування сегментної звітності. Це буде результатом швидко змінюваного навколишнього бізнес-середовища і зростання вимог до прозорості фінансової звітності [5, с. 395 – 396].

Зазначена цитата, як ні яка інша, повно та вірно відображає тенденції розвитку сегментної звітності. Це ще раз доводить той факт, що облік допоміжних виробництв потребує суворого дотримання правил та методик, контролю та аналізу результатів їх діяльності, а значить і відображення у фінансовій звітності як сегменту діяльності підприємства. Враховуючи низький рівень досліджень діяльності допоміжних

виробництв як сегменту прогнозуємо джерело майбутніх наукових досліджень саме у цій сфері функціонування такого типу виробництв.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 року № 996-XIV, із змінами та доповненнями // www.rada.gov.ua.
 2. Інструкція щодо заповнення форми державних статистичних спостережень № 2-інвестиції (квартальна) "Капітальні інвестиції" затверджена Наказом Державного комітету статистики України від 09.10.2009 р. № 376 // www.rada.gov.ua.
 3. Інструкція щодо заповнення форми державних статистичних спостережень № 1-послуги (місячна) "Звіт про обсяги реалізованих послуг" та № 1-послуги (річна) "Звіт про обсяги реалізованих послуг" затверджена Наказом Державного комітету статистики України від 20.07.2007 р. № 228 // www.rada.gov.ua.
 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність за сегментами", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 19.05.2005 р. № 412, із змінами та доповненнями // www.rada.gov.ua.
- Мэтьюс М. Р., Перера М. Х. Б. Теория бухгалтерского учета. – М.: Юнити. Аудит. – 1999.

[Іванечко Юрій Мирославович](#), старший викладач кафедри обліку і контролю фінансово-господарської діяльності Тернопільської філії ПВНЗ “Європейський університет”, тел. моб. (050) 765-7-155, e-mail: ivanechko@mail.ru.

Примітка.

[1]

Знак “+” означає застосування відповідного вимірника, а знак “-” – не застосування.