

Л.В. Сироватченко, к.е.н.

*Інститут Водних проблем і меліорації
Національної академії аграрних наук України*

Т.М. Шаповал, аспір.

Житомирський державний технологічний університет

СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА УТРИМАННЯ ТА ПОЛІПШЕННЯ ВОДОГОСПОДАРСЬКИХ ОБ'ЄКТІВ

Досліджено стан зрошувальних систем Одеської області за строками експлуатації та встановлено, що вона експлуатується вже більше 20 років. Встановлено, що наявність застарілого обладнання свідчить про необхідність понесення витрат на здійснення не лише поточного, але й капітального ремонту обладнання, який потребує витрачання значної частки бюджетних коштів. Проведено анкетування на Басейнових управліннях водних ресурсів України щодо організації бухгалтерського обліку, було встановлено, що бухгалтерський облік витрат на утримання і поліпшення водогосподарських об'єктів залежить від джерел фінансування таких витрат: загального чи спеціального фондів бюджетних установ. У роботі запропоновано класифікатор щодо обліку гідротехнічних споруд за напрямками їх використання, що дозволить одразу встановити адресність витрат на капітальний та поточний ремонт з урахуванням схем розподілу води. запропоновано розрахунок витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів, які входять до вартості послуг з водопостачання, що підвищує ефективність розподілу таких витрат та враховує розподіл витрат, які виникають до точки водовиділу з урахуванням обраної бази розподілу.

Ключові слова: *організація обліку; методика обліку; бухгалтерський облік витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів.*

Постановка проблеми. Водогосподарські організації, до функцій господарської діяльності яких відносять здійснення зрошення, зволоження та осушення меліорованих земель, здійснення заходів щодо попередження шкідливої дії води,

зрошення сільськогосподарських угідь, перекачку та подачу води різним водоспоживачам, є бюджетними установами.

Ефективність управління господарською діяльністю будь-якого суб'єкта господарювання незалежно від його форми власності, в першу чергу, залежить від якісно сформованої інформації про понесені витрати. Особливо вагоме значення процес управління витратами становить у підприємств, установ та організацій державної форми власності, в яких головним завданням є контроль надходження та витрачання бюджетних коштів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам бухгалтерського обліку, управління, планування, витрат на утримання та експлуатацію водогосподарських об'єктів присвячено праці С.В. Атаєва, О.Л. Беседи, Н.О. Голуб, Л.М. Грановської, Б.С. Гузар, Л.І. Дідковської, Л.С. Козир, В.С. Лень, Т.М. Остапенко, Р.О. Савченко, Ю.Д. Суліменко, С.Ю. Суліменко, О.Ф. Ярмолюк та ін.

Метою даної статті є з'ясування стану організації та методики бухгалтерського обліку витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів.

Викладення основного матеріалу. Серед усієї сукупності витрат господарської діяльності вагоме місце належить витратам на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів, оскільки підтримка в належному стані основних засобів управлінських водних ресурсів та водних господарств є однією з головних умов підтримки безперервності їх діяльності та отримання доходів. Крім того, важливість таких витрат також підкреслюється ще й тим, що сьогодні в Україні значна частка водогосподарських об'єктів є зношеною, що, у свою чергу, потребує їх часткового оновлення. Так, в Одеській області 40 % зрошувальних систем має вік експлуатації більше 40 років (рис. 1).

Як видно з даних рисунка 1, 99 % усіх зрошувальних систем Одеської області експлуатується вже більше 20 років. Така ситуація спостерігається й у інших регіонах України. Крім того, наявність застарілого обладнання свідчить про необхідність понесення витрат на здійснення не лише поточного, але й

капітального ремонту обладнання, який потребує витрачання значної частки бюджетних коштів.

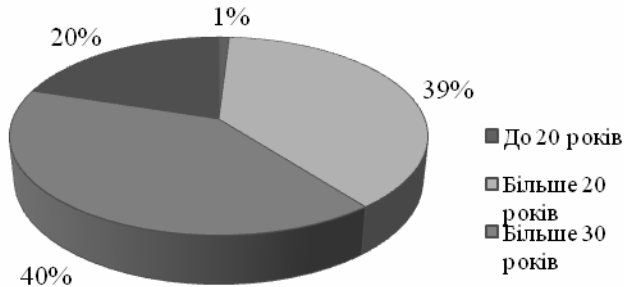


Рис. 1. Стан зрошувальних систем Одеської області за строками експлуатації (станом на 2013 р.) [5]

Для обґрунтування напрямків дослідження та удосконалення системи обліку витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів проведемо дослідження стану організації та методики обліку їх на Басейнових управліннях водних ресурсів України, зокрема: Сіверсько-Донецького, Дунайського, річки Тиса, річки Рось, Деснянського та Дніпровського.

Дослідження стану організації системи бухгалтерського обліку в цілому та особливостей облікового відображення витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів проводилося шляхом анкетування зазначених вище організацій. Анкетування щодо стану системи бухгалтерського обліку проводилося за такими напрямками:

– стан організації системи бухгалтерського обліку в цілому. В даному напрямку досліджувалися особливості застосування форм організації та ведення бухгалтерського обліку, автоматизації системи бухгалтерського обліку, наявності витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів та джерел їх покриття;

– особливості використання об'єктів необоротних активів, щодо яких названі вище організації несуть витрати на утримання та поліпшення. За даного напрямку визначаються

специфічні об'єкти, щодо яких здійснюються витрати на утримання та поліпшення, також напрямки використання таких об'єктів, що дасть змогу удосконалити аналітичні розрізи рахунків поточних та капітальних видатків бюджетних установ, на яких, відповідно, відображаються понесені витрати капітального та поточного ремонту;

– облік витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів. Досліджуються види витрат, частка витрат на ремонт у загальному обсязі, види специфічних витрат, які виникають під час поставки води з точки вододілу, особливості та порядок їх розподілу, включення до собівартості реалізованих послуг, що здійснюється з метою визначення найбільш пріоритетних статей та напрямків розподілу таких витрат.

За виділеними напрямками дослідження стану організації та методики бухгалтерського обліку розроблено анкету. Проаналізуємо кожен з виділених напрямків дослідження стану бухгалтерського обліку витрат на утримання та експлуатацію водогосподарських об'єктів з метою встановлення основних напрямків удосконалення бухгалтерського обліку в частині його організації та методики.

Результати анкетування за першим напрямком (стан організації системи бухгалтерського обліку в цілому) наведено в таблиці 1.

Щодо наявності положення про облік витрат на експлуатацію та поліпшення водогосподарських об'єктів, то на жодній з досліджуваних установ відповідне положення не розроблене. Для бухгалтерського обліку витрат на здійснення капітального та поточного ремонту установи керуються положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема, Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» та Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати».

Таблиця 1

Результати анкетування на Басейнових управліннях водних ресурсів
України щодо організації бухгалтерського обліку

Питання / Варіант відповіді	Досліджувана установа						Разом
	Сіверсько-Донецьке басейнове управління водних ресурсів	Дунайське басейнове управління водних ресурсів	Басейнове управління водних ресурсів річки Тиса	Басейнове управління водних ресурсів річки Рось	Деснянське басейнове управління водних ресурсів	Дніпровське басейнове управління водних ресурсів	
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Яка форма організації бухгалтерського обліку в установі?							
А) введено до штату підприємства посаду бухгалтера або створено бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером	+	+	+	+	+	+	6
Б) користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку (підприємця)							0
В) ведення обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою							0
Г) самостійне ведення бухгалтерського обліку безпосередньо керівником установи							0
2. Яка форма ведення бухгалтерського обліку в установі?							
А) журнальна							0
Б) журнально-ордерна							0
В) меморіально-ордерна	+	+	+	+	+	+	6
Г) інша							0
3. Чи повністю комп'ютеризованим є бухгалтерський облік в установах?							
А) так	+	+	+		+		4
Б) ні				+		+	2

Закінчення табл. 1

1	2	3	4	5	6	7	8
4. За допомогою якого програмного забезпечення ведення бухгалтерський облік в установах?							
А) бухгалтерських програмних продуктів	+	+	+	+	+	+	6
Б) іншого програмного забезпечення							0
5. Наявність в установах положення про облік витрат на експлуатацію та поліпшення							
А) так							0
Б) ні	+	+	+	+	+	+	6
6. Здійснення бюджетування витрат на експлуатацію та поліпшення							
А) так	+	+	+	+	+	+	6
Б) ні							0
7. Шляхи покриття витрат на утримання та поліпшення об'єктів							
А) загальний фонд	+	+	+	+	+	+	6
Б) спеціальний фонд	+	+	+	+	+	+	6

Враховуючи те, що діяльність управліннь водних ресурсів суттєво відрізняється за специфікою від діяльності інших суб'єктів господарювання, та послуги зі зрошення, осушення меліорованих земель, поставки води, попередження шкідливої дії вод надаються згідно з законодавством виключно такими суб'єктами господарювання, вважаємо за необхідне розробити Положення з бухгалтерського обліку витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів. Дане Положення має за мету упорядкування облікових процедур щодо обліку загальних та специфічних витрат, а також порядку їх розподілу до собівартості реалізованих послуг з водопостачання. Бухгалтерський облік витрат на утримання і поліпшення водогосподарських об'єктів залежить від джерел фінансування таких витрат: загального чи спеціального фондів бюджетних установ.

Так, чинним законодавством України передбачена часткова компенсація витрат водогосподарських організацій за рахунок асигнувань з державного бюджету. Під такі асигнування потрапляють й капітальні витрати, планові розміри яких передбачаються затвердженими кошторисами на звітний період,

а фактичні розміри фінансування залежать від передбачених витрат у Державному бюджеті України на певний рік.

Окрім коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами відповідно до їх основної діяльності, витрати на придбання необоротних активів більшістю установ покривалися за рахунок надходжень бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності. За рахунок доходів від здачі майна в оренду капітальні витрати покривали у 2011 році Дністровсько-прутське БУВР, а у 2012 році – Деснянське БУВР.

Переважає більшість з досліджених управлінь водних ресурсів України взагалі не отримувала фінансування з державного бюджету саме на покриття капітальних витрат з утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів.

Проведені дослідження капітальних витрат засвідчують необхідність в бухгалтерському обліку розмежування витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів залежно від джерел їх фінансування, що має бути передбачено в Положенні з бухгалтерського обліку витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів.

Результати анкетування за другим напрямком (особливості використання об'єктів необоротних активів, щодо яких названі вище організації несуть витрати на утримання та поліпшення) наведено в таблиці 2.

Як зазначалося вище, другий напрямок дослідження здійснюється з метою удосконалення аналітичного обліку витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів.

Під час формування собівартості послуг з подачі води та включення до неї витрат на капітальний або поточний ремонт, необхідно звернути увагу на схему подачі води, яка застосовується до відремонтованого об'єкта необоротних активів. Якщо схема подачі води передбачає необхідність розподілу витрат на надання послуги з водопостачання, наступним кроком буде визначення напрямку використання води та, відповідно, водоспоживачів, якими відшкодуватимуться понесені витрати.

Результати анкетування на Басейнових управліннях водних ресурсів України щодо об'єктів здійснення витрат на утримання та поліпшення

Питання/Варіант відповіді	Досліджувана установа						Разом
	Сіверсько-Донецьке басейнове управління водних ресурсів	Дунайське басейнове управління водних ресурсів	Басейнове управління водних ресурсів річки Тиса	Басейнове управління водних ресурсів річки Рось	Деснянське басейнове управління водних ресурсів	Дніпровське басейнове управління водних ресурсів	
1. Які точки водовиділу (гідротехнічні споруди) використовуються?							
А) самотоки	+			+	+	+	4
Б) насосні станції	+	+	+	+	+	+	6
В) система напірних трубопроводів	+	+	+	+	+	+	6
Г) інші	+		+	+	+	+	5
2. Які схеми розподілу води з вододжерела використовуються?							
А) одночасне групове забирання води	+	+	+	+	+	+	6
Б) послідовне каскадне подавання води з подальшим її розподілом по балансових ділянках	+		+	+		+	4
В) комбіноване поєднання			+	+			2
3. Напрями використання води водоспоживачами							
А) для зрошення	+	+	+				3
Б) для осушувально-зволожувальних систем	+	+	+	+	+	+	6
В) перекачка води в маловодні регіони	+	+					2
Г) на промислові потреби	+	+	+	+	+	+	6
Д) на комунальні потреби	+	+	+	+	+	+	6
Е) полив городів, садів, немеліорованих земель	+	+	+	+		+	5

Для узагальнення результатів наступного напрямку дослідження – обліку витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів, пропонуємо конкретизувати місце таких витрат у загальній структурі витрат водогосподарських організацій (рис. 2).

Як видно з рисунка 2 уся сукупність споживачів води розподіляється на дві групи: 1) водоспоживачі (фізичні та юридичні особи), які використовують воду для поливу зрошуваних або зволоження осушуваних земель, та риборозведення; 2) водоспоживачі, які здійснюють подальшу перекачку води в маловодні регіони, на промислові, комунальні потреби, наповнення наливних ставків і водосховищ, полив немеліорованих земель. Саме між цими водоспоживачами й необхідно розподіляти витрати на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів.

Усі витрати, які виникають у ході надання послуг водогосподарськими організаціями поділяються на витрати, які виникають до точки водовиділу, та витрати, які виникають з точки водовиділу [6]. Точка водовиділу – гідротехнічна споруда, насосна станція, канали та трубопроводи або водосховища, що перебувають на балансі водогосподарської організації, з яких або до яких здійснюється подача (забір) води для потреб водокористувачів [9].

Витрати, які виникають до точки водовиділу називаються постійними, а з точки водовиділу – специфічними. Постійні витрати поділяються на операційні витрати та витрати на ремонт і відновлення основних засобів. Операційні витрати, у свою чергу, поділяються на собівартість послуг з подачі води, адміністративні та інші операційні витрати.

Постійні витрати, як вже було досліджено вище, фінансуються як з державного бюджету, так і за рахунок джерел власних надходжень водогосподарської організації.

Особливу категорію становлять специфічні витрати, до яких належать витрати електроенергії та енергоносіїв, витрати на забір води, витрати на транспортування води та інші витрати, які виникають у ході надання послуг водоспоживачам, та які безпосередньо належать конкретному водоспоживачу.

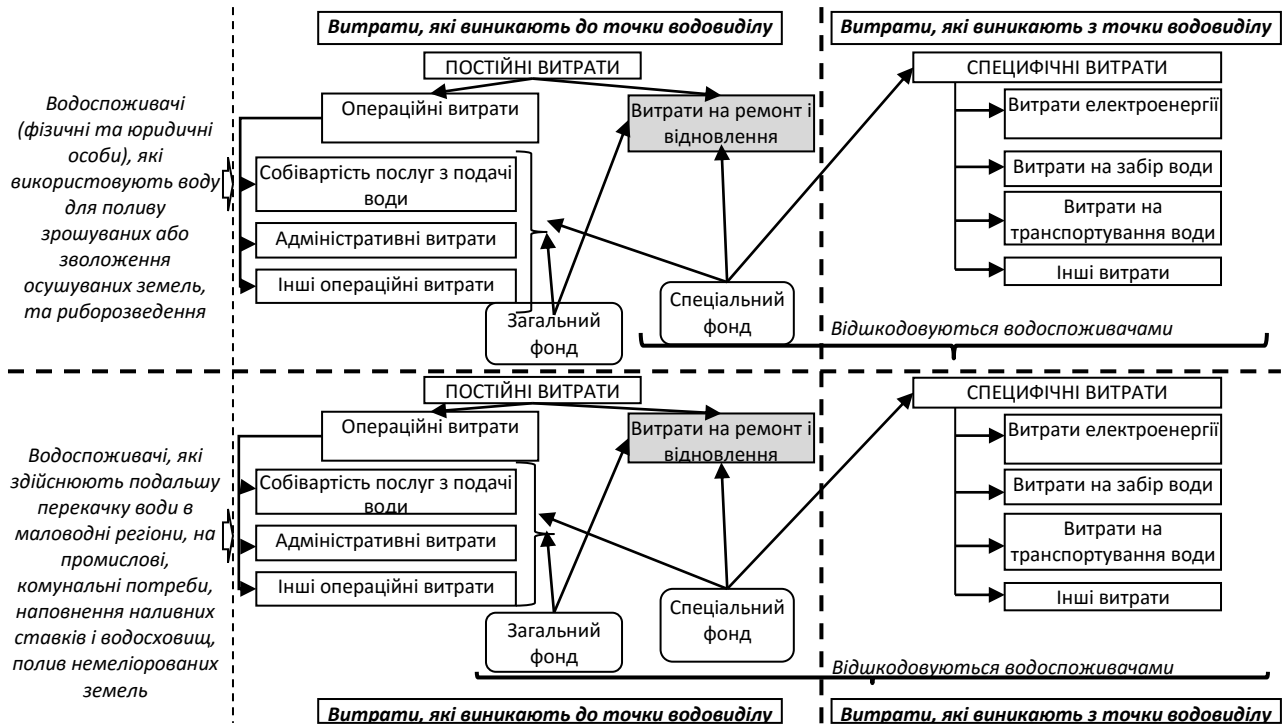


Рис. 2. Місце витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів у загальній структурі витрат

Відповідно до методичних рекомендацій з формування вартості послуг з подачі води [6], усі специфічні витрати, а також та частина постійних витрат, яка не покривається за рахунок коштів загального фонду, розподіляються та відшкодовуються водоспоживачами. Отже, такі витрати формують собівартість наданих послуг з водопостачання та визначають вартість таких послуг.

Результати анкетування щодо обліку витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів наведено в таблиці 3.

Таблиця 3
Результати анкетування на Басейнових управліннях водних ресурсів України щодо обліку витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів

Питання/ Варіант відповіді	Досліджувана установа						Разом
	Сіверсько-Донецьке басейнове управління водних ресурсів	Дунайське басейнове управління водних ресурсів	Басейнове управління водних ресурсів річки Тиса	Басейнове управління водних ресурсів річки Рось	Деснянське басейнове управління водних ресурсів	Дніпровське басейнове управління водних ресурсів	
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Середнє значення питомої ваги витрат на утримання та поліпшення в структурі загальних витрат							
А) до 10 %	+	+	+	+	+	+	6
Б) від 10 до 25 %							0
В) від 25 до 50 %							0
Г) більше 50 %							0
2. Здійснення поділу витрат на прямі та непрямі							
А) так	+	+	+	+	+	+	6
Б) ні							0

Продовження табл. 3

1	2	3	4	5	6	7	8
3. Постійні витрати визначаються у розрізі:							
А) кожного окремого водовиділу			+	+	+		3
Б) групою водовиділів	+	+	+	+	+	+	6
В) цілісної системи			+	+			2
Г) в цілому по управлінню	+	+	+	+	+	+	6
4. Чи включають витрати, які фінансуються державою до собівартості послуг зі зрошення							
А) так							0
Б) ні	+	+	+	+	+	+	5
В) частково							0
5. Склад специфічних витрат:							
А) витрати електроенергії	+	+	+	+	+	+	6
Б) витрати на обладнання водомірних постів	+	+	+	+	+	+	6
В) витрати на оплату праці	+	+	+	+	+	+	6
Г) витрати на ремонт будівель насосних станцій	+	+	+	+	+	+	6
Д) витрати на ремонт обладнання насосних станцій	+	+	+	+	+		5
Г) інші витрати							0
6. Чи впливають специфічні витрати на формування вартості послуг?							
А) так	+	+	+	+	+	+	6
Б) ні							0
7. До складу яких витрат включаються витрати на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів:							
А) прямі виробничі витрати	+		+	+			3
Б) загально-виробничі витрати	+	+	+	+	+	+	6

Закінчення табл. 3

1	2	3	4	5	6	7	8
В) адміністративні витрати			+				2
Г) витрати на реалізацію послуг	+	+	+	+	+	+	6
8. Загальновиробничі витрати розподіляються в розрізі							
А) балансових ділянок	+	+	+	+	+	+	6
Б) споживачів	+	+	+	+	+	+	6
В) списуються загальною сумою							0
9. Розподіл загальновиробничих витрат є							
А) багаторівневим							0
Б) однорівневим	+	+	+	+	+	+	6
10. Використовуються такі бази розподілу:							
А) обсяги електроенергії	+	+	+	+	+	+	6
Б) пряма заробітна плата							0
В) обсяги забору води	+	+	+	+	+	+	6
Г) інші (вказати)		+			+		2
11. Найбільша частка загальновиробничих витрат у структурі собівартості готової продукції припадає на:							
А) матеріальні	+	+	+	+	+	+	6
Б) витрати на оплату праці / соціальні заходи	+	+	+	+	+	+	6
В) амортизацію							0
Г) інші витрати							0

Отже, як видно з даних таблиці 6, на усіх із досліджуваних Басейнових управлінь водних ресурсів витрати на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів складають не більше 10 % загальної вартості витрат. Проте, зважаючи на специфіку діяльності досліджуваних організацій, встановлено, що такі

витрати мають розподілятися в кінцевому рахунку між водоспоживачами.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Дослідження системи бухгалтерського обліку витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів дозволило з'ясувати сучасний стан облікового відображення даних витрат. Зокрема, в результаті дослідження розроблено класифікатор щодо обліку гідротехнічних споруд за напрямками їх використання. Обґрунтовано особливості формування витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів. Проведене дослідження дозволило визначити напрямки удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів.

Список використаної літератури:

1. Білоусова І.М. Дискусійні проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції / І.М. Білоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 10. – С. 3–7.
2. Бойко Є.І. Удосконалення системи управління витратами на підприємствах / Є.І. Бойко // Науковий вісник НЛТУ України. – 2008. – № 18.6 – С.139–142.
3. Бондар І.П. Виробничі витрати та їх класифікація / І.П. Бондар // Економіка АПК. – 2008. – № 10. – С. 12–15.
4. Запольський А.К. Водопостачання, водовідведення та якість води / А.К. Запольський. – К. : Вища школа, 2005. – 671 с.
5. Звіти управління Одеського обласного управління водних ресурсів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.watermd.od.ua/index.php?mod=pages&page=zvituupravlinnia_ukr.
6. Методика формування вартості послуг з подачі води на зрошення, промислові та комунальні потреби. – К., 2012. – 33 с.

7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/file/link/352676/file/NPSBODS135.doc>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 // Офіційний вісник України. – 2000. – № 3. – С. 102.
9. Порядок визначення вартості та надання платних послуг бюджетними установами, що належать до сфери управління Державного агентства водних ресурсів України, затверджений Міністерством економічного розвитку та торгівлі України, Міністерством екології та природних ресурсів України, Міністерством фінансів України, від 25.12.2013 р. № 544/1561/1130 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0163-14>.
10. *Правдюк Н.Л.* Вдосконалення аналітичного обліку витрат у фермерських господарствах / *Н.Л. Правдюк, О.С. Кривоконь* // Наукові доповіді НАУ. – 2006. – № 1 (2) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbu.gov.ua/e-Journals/nd/2006-1/06pnleaf.pdf>.
11. *Харченко Ю.А.* Вдосконалення бази даних обліку замовлень і витрат відділу комплексного проектування обласного управління водного господарства / *Ю.А. Харченко, О.М. Демченко* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/7_NMIW_2009/Economics/41825.doc.htm.
12. *Яроцька О.В.* Водомісткість промислового виробництва в Україні / *О.В. Яроцька* // Економіст. – 2011. – № 4. – С. 37–39.

References:

1. Bilousova, I.M. (2008), “Dyskusijni problemy obliku vytrat i kal'kuljuvannja sobivartosti produkcii”, *Buhgalters'kyj oblik i audit*, No. 10, pp. 3–7.
2. Bojko, Je.I. (2008), “Udoskonalennja systemy upravlinnja vytratamy na pidprijemstvah”, *Naukovyj visnyk NLTU Ukrai'ny*, No. 18.6, pp. 139–142.
3. Bondar, I.P. (2008), “Vyrobnychi vytraty ta i'h klasyfikacija”, *Ekonomika APK*, No. 10, pp. 12–15.
4. Zapol'skyj, A.K. (2005), *Vodopostachannja, vodovidvedennja ta jakist' vody*, Vyshha shkola, Kyiv, 671 p.
5. Odessa Regional Department of Water Resources (2016), *Zvity upravlinnja Odes'kogo oblasnogo upravlinnja vodnyh resursiv*, available at: [www.watermd.od.ua/index.php?mod= pages&page=zvituupravlinnia_ukr](http://www.watermd.od.ua/index.php?mod=pages&page=zvituupravlinnia_ukr)
6. *Metodyka formuvannja vartosti poslug z podachi vody na zroshennja, promyslovi ta komunal'ni potreby* (2012), Kyiv, 33 p.
7. The Ministry of Finance of Ukraine (2012), *Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori 135 “Vytraty”*, available at: www.minfin.gov.ua/file/link/352676/file/NPSBODS135.doc
8. The Ministry of Finance of Ukraine (1999), *Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 16 “Vytraty”*, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
9. The Ministry of Finance, The Ministry of Economic Development and Trade, The Ministry of Ecology and Natural Resources of Ukraine (2013), *Porjadok vyznachennja vartosti ta nadannja platnyh poslug bjudzhetnymy ustanovamy, shho nalezhat' do sfery upravlinnja Derzhavnogo agentstva vodnyh resursiv Ukrai'ny*, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0163-14>
10. Pravidjuk, N.L. and Kryvokon', O.S. (2006), “Vdoskonalennja analitychnogo obliku vytrat u fermers'kyh gospodarstvah”, *Naukovi dopovidi NAU*, No.

- 1 (2), available at: www.nbu.gov.ua/e-Journals/nd/2006-1/06pnleaf.pdf
11. Harchenko, Ju.A. and Demchenko, O.M., “Vdoskonalennja bazy danyh obliku zamovlen' i vytrat viddilu kompleksnogo proektuvannja oblasnogo upravlinnja vodnogo gospodarstva”, available at: www.rusnauka.com/7_NMIW_2009/Economics/41825.doc.htm
12. Jaroc'ka, O.V. (2011), “Vodomistkist' promyslovogo vyrobnytva v Ukraini”, *Ekonomist*, Vol. 4, pp. 37–39.

СИРОВАТЧЕНКО Любов Віталіївна – кандидат економічних наук, науковий співробітник відділу Економіки та маркетингових досліджень лабораторії Економіки і планування науково-дослідних робіт Інституту Водних проблем і меліорації Національної академії аграрних наук України.

Наукові інтереси:

– бухгалтерський облік і аналіз витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів.

ШАПОВАЛ Тетяна Михайлівна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– бухгалтерський облік державного фінансового забезпечення;
– оцінка операцій з економічної реабілітації постраждалих територій;

– сталий розвиток.

E-mail: tania_shapoval@mail.ru.

Стаття надійшла до редакції 02.08.2016.