

УДК 657.471.12

Антон Шевченко

Anton Shevchenko

**ОБЛІК ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ ЗА МІЖНАРОДНИМИ
ТА НАЦІОНАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ****ACCOUNTS OF EMPLOYEE BENEFITS DUE TO INTERNATIONAL
AND NATIONAL ACCOUNTING STANDARDS**

Досліджено сутність обліку виплат працівникам на підставі міжнародних і національних стандартів бухгалтерського обліку. Розкрито основні відмінності і особливості стандартів. Проведено їх критичний аналіз відносно розкриття принципів і методики обліку виплат працівникам на сучасному етапі функціонування міжнародних і національних стандартів.

Ключові слова: міжнародні стандарти обліку, національні стандарти обліку, виплати працівникам.

Исследована сущность учета выплат работникам на основании международных и национальных стандартов бухгалтерского учета. Раскрыты основные отличия и особенности стандартов. Проведен их критический анализ относительно раскрытия принципов и методики учета выплат работникам на современном этапе функционирования международных и национальных стандартов.

Ключевые слова: международные стандарты учета, национальные стандарты учета, выплаты работникам.

The essence of accounts of employee benefits due to international and national accounting standards is studied. Basic differences and features of standards are revealed. Critical analysis concerning disclosing of principles and the methodology of accounts of employee benefits at present stage of international and national standards functioning is done.

Keywords: international accounting standards, national accounting standards, employee benefits.

Постановка проблеми. У світовому співтоваристві, при сучасному зростанні ділової міжнародної активності й обсягів іноземних інвестицій, проблема порівняння основних положень бухгалтерських стандартів набуває великого значення.

Виплати працівникам є найвагомішою складовою усіх витрат підприємства, а їх облік є однією з найважливіших та найскладніших сторін облікового процесу. Необхідність розробки єдиних стандартів фінансової звітності була зумовлена розвитком міжнародної торгівлі, транснаціональних корпорацій, глобалізацією фінансових ринків. Розмаїття стандартів може скоротити інтернаціональні потоки капіталу й у такий спосіб зашкодити економічному розвитку. Тому актуальним питанням є виявлення спільних та відмінних ознак з обліку виплат працівникам відповідно до міжнародних і вітчизняних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. З кожним роком все більше українських підприємств займає місце на світових ринках, що спонукає їх шукати додаткові джерела прибутку, а це вимагає розкриття у звітності зобов'язань і виплат працівникам відповідно до міжнародних вимог.

Питання ведення обліку відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку розглядали у своїх роботах М. П. Войнаренко [9], С. Ф. Голов [10], О. В. Замазій [9], С. В. Івахненко [12], В. М. Костюченко [10], М. В. Кужельний [13], Н. А. Пономарьов [9]. Слід зазначити, що вищезазначені вчені приділяли увагу загальним аспектам веденням обліку відповідно до вітчизняних та міжнародних стандартів.

Мета статті – порівняння вітчизняних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі ПСБО) та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі МСБО), проведення їх критичного аналізу відносно розкриття принципів і методики обліку виплат працівникам на сучасному етапі функціонування міжнародних і національних стандартів.

Результати досліджень. Загалом, вітчизняні П(С)БО охоплюють усі чинні МСБО, але не копіюють їх. Деякі національні стандарти об'єднують положення кількох МСБО, а в деяких випадках передбачаються державні стандарти, які не мають аналогічного міжнародного стандарту. Структура

стандарту визначається обсягом та змістом питань, які він розглядає. Національні П(С)БО, так само як і МСБО, складаються структурно.

Однією з основних принципових відмінностей П(С)БО від МСБО є жорстка регламентація дій бухгалтера. В українському бухгалтерському обліку є єдиний план рахунків, який є обов'язковим для застосування всіма суб'єктами господарської діяльності. П(С)БО традиційно орієнтуються на запити регулюючих органів, в той час як МСБО головним чином орієнтовані на зовнішніх та внутрішніх користувачів, які мають фінансовий інтерес до суб'єкта звітності.

Облік заробітної плати та інших виплат працівникам на будь-якому підприємстві займає провідне місце в системі бухгалтерського обліку. Праця є найважливішим елементом витрат виробництва. Заробітна плата – основне джерело доходу працівників підприємства, вона виступає одним із найважливіших економічних важелів управління економікою.

Таким чином, МСБО 19 «Виплати працівникам» поширюється на всі виплати працівникам, крім тих, до яких застосовується МСБО 2 «Платіж на основі акцій».

Порівнюючи характеристики П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам», виділимо такі відмінності:

1. Внески на соціальне забезпечення: у П(С)БО – якщо виходити з положень Інструкції із застосування Плану рахунків, то можна дійти висновку, що відрахування на соціальні заходи не належать до винагород працівникам. Водночас положення П(С)БО 26 можуть дати деякі підстави для протилежного висновку; у МСБО – включають у відповідні короткострокові винагороди працівникам.

2. Програми участі в прибутку та преміювання: у П(С)БО – не регулюється; у МСБО – регулюється, підставою для нарахування резерву премій (визнання очікуваних витрат) можуть бути не тільки юридичні, але й конструктивні (традиційні) зобов'язання (тобто зобов'язання, що випливають із неофіційної практики компанії). Прикладом конструктивного зобов'язання є ситуація, коли зміна неофіційної практики з виплати премій підприємством призведе до неприйнятних негативних змін у його відносинах із працівниками.

3. Зобов'язання за програмами участі в прибутку: у П(С)БО – не регулюється; у МСБО – визнається як витрати, а не як розподіл прибутку (параграф 21 МСБО 19).

4. Надійність оцінки зобов'язань за програмами участі в прибутку та преміювання: у П(С)БО – не регулюється; у МСБО – встановлено вимоги а) офіційні умови програми містять формулу розрахунку суми виплати; б) підприємство розраховує суми до затвердження фінансової звітності або колишня практика чітко підтверджує суму (можливість оцінки) конструктивного зобов'язання.

5. Відшкодування (гарантовані суми, наприклад, від страхових компаній, що покривають частково або повністю витрати, необхідні для розрахунку за зобов'язаннями плану з установленими виплатами): у П(С)БО – не регулюється; у МСБО – визнається як окремих актив у разі відповідності критеріям визнання (параграф 104 А–104 В МСБО 19).

6. Програми виплат по закінченні трудової діяльності (пенсійні плани): у П(С)БО – практично не розкриті; у МСБО – детальний опис обліку таких виплат.

Отже, видно, що МСБО 19 «Виплати працівникам» та П(С)БО 26 «Виплати працівникам» хоча і не суттєво, проте дещо відрізняються. Відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності необхідним є використання терміна «виплати працівникам». Виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. При цьому працівник може надавати послуги підприємству на основі повного або неповного робочого дня, постійної або періодичної зайнятості та на тимчасовій основі. Це визначення згідно з МСБО 19, у вітчизняному стандарті таке не розкривається. Це визначення та види послуг зазначаються в Кодексі законів про працю [1].

Виплати працівникам включають виплати, які надаються або працівникам, або їхнім утриманцям, та можуть бути надані у формі грошових виплат (або товарів чи послуг) безпосередньо працівникам, їхнім дружинам, чоловікам, дітям чи іншим утриманцям або іншим особам, наприклад, страховим компаніям [6].

Виплати працівникам можна поділити на такі категорії, які включають, згідно з МСБО 19:

а) короткострокові виплати працівникам, такі як: заробітна плата працівникам та службовцям, внески на соціальне забезпечення, оплачені щорічні відпустки та тимчасова непрацездатність, участь у прибутку та премії (якщо вони підлягають сплаті протягом 12 місяців по закінченні періоду), а також такі пільги, як медичне обслуговування, надання житла, автомобілів, а також надання безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг) для теперішніх працівників;

б) виплати по закінченні трудової діяльності, такі як: пенсії, інші види пенсійного забезпечення, страхування життя та медичне обслуговування по закінченні трудової діяльності;

в) інші довгострокові виплати працівникам, включаючи додаткову відпустку за вислугу років або оплачувану академічну відпустку, виплати з нагоди ювілеїв чи інші виплати за вислугу років, виплати за тривалою непрацездатністю, а також отримання частки прибутку, премії та відстрочену компенсацію, якщо вони не підлягають сплаті повністю протягом 12 місяців по закінченні періоду;

г) виплати при звільненні [6].

А в П(С)БО 26 виплати працівникам включають такі види виплат:

1) поточні виплати працівникам: заробітна плата за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом 12 місяців по закінченні періоду, в якому працівники виконують відповідну роботу, тощо;

2) виплати при звільненні;

3) виплати по закінченні трудової діяльності;

4) виплати інструментами власного капіталу підприємства;

5) інші довгострокові виплати [5].

Поточні виплати працівникам за П(С)БО 26 визнаються поточними зобов'язаннями. Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді. Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням у тому періоді, в якому час відсутності працівника на роботі підлягає оплаті. Премії та інші заохочувальні виплати визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді, якщо робота виконана працівниками у цьому періоді, це дає їм право на отримання таких виплат у майбутньому.

Підприємство може компенсувати працівникам відсутність з різних причин, включаючи: лікарняні перші п'ять дні; відпускні; за невикористану відпустку; матеріальну допомогу на соціально-побутові питання; на поховання близьких родичів; на академічну відпустку та інші.

Порівнюючи з МСБО 19, усі короткострокові виплати працівникам, якщо працівник надав послуги підприємству протягом облікового періоду, недисконтовану суму короткострокових виплат працівникам, очікуваних до сплати в обмін на ці послуги, підприємству слід визнавати:

а) як зобов'язання (нараховані витрати) після вирахування будь-якої вже сплаченої суми;

б) як витрати, якщо інший нормативний документ не вимагає або не дозволяє включення виплат у собівартість активу.

Коли короткострокові періоди відсутності компенсовані, то підприємству слід визнавати очікувану вартість короткострокових виплат працівникам у формі компенсацій за відсутність таким чином:

а) у разі накопичення компенсацій за відсутність – під час надання працівниками послуг, які збільшують їхні права на майбутні компенсації за відсутність;

б) у разі ненакопичення компенсацій за відсутність – під час відсутності.

Підприємство може компенсувати працівникам відсутність з різних причин, включаючи: відпустки; хворобу та нетривалу непрацездатність; декретні відпустки для батька або матері; відправлення функцій присяжного засідателя; військову службу.

Підприємству слід визнавати очікувані витрати, пов'язані з участю у прибутку та преміюванням, тоді і лише тоді, коли:

а) у підприємства є теперішнє юридичне або конструктивне зобов'язання здійснити такі сплати в результаті минулих подій;

б) можна достовірно оцінити це зобов'язання.

Теперішнє зобов'язання існує тоді і лише тоді, коли у підприємства немає реальної альтернативи, крім здійснення платежів.

Згідно з деякими програмами участі у прибутку працівники отримують частку прибутку лише в тому разі, якщо вони залишаються працювати на підприємстві протягом визначеного періоду. У підприємства може не бути юридичного зобов'язання щодо сплати премії. Проте в деяких випадках сплата премій практикується [2, 6].

Отже, в П(С)БО 26 відмінність полягає в тому, що виплати працівникам за роботу, виконану протягом звітного періоду, визначаються поточним зобов'язанням, а в міжнародному стандарті визначається як зобов'язання та як витрати. Премії та інші заохочувальні виплати в П(С)БО 26 визна-

ються зобов'язаннями до сплати премій, а в МСБО 19 суб'єкт господарювання може не бути юридично зобов'язаним до сплати премії. Також, проводячи порівняльний аналіз складу короткострокових виплат працівникам, стає очевидним, що в МСБО 19, на відміну від вітчизняного П(С)БО 26, окрім заробітної плати, виплат за невідпрацьований час та премій, включаються також виплати, пов'язані з участю працівників у прибутках підприємства, різні винагороди в негрошовій формі та внески на соціальне забезпечення. Усі ці виплати визнаються поточними, якщо вони виплачуються на регулярній основі або плануються до виплати не пізніше ніж закінчаться 12 місяців від періоду, в якому такі зобов'язання були нараховані. Інакше їх слід відносити до довгострокових виплат. Також відповідно до однієї із статей короткострокових виплат МСБО 19 працівникам належать короткострокові компенсації за відсутність працівника, такі як оплачувана щорічна відпустка. При цьому, «компенсації за відсутність працівника» у МСБО 19 і «виплати за невідпрацьований час» у П(С)БО 26 – це дві великі різниці, в цьому випадку міжнародний стандарт набагато ближче знаходиться до вітчизняного КЗпП. Загалом, у МСБО 19 поняття виплат працівникам є більш широким, ніж у національному стандарті. Окрім традиційних виплат, міжнародні стандарти включають виплати на особисте страхування працівників та медичне обслуговування.

Отже, облік короткострокових виплат працівникам загалом не є складним, оскільки жодних актуарних припущень для оцінки зобов'язань або вартості не вимагається і немає можливості ніякого актуарного прибутку або збитку. Більше того, зобов'язання за короткостроковими виплатами працівникам оцінюються на недисконтованій основі.

Найбільш глобальним розділом у стандарті як міжнародному, так і вітчизняному є розділ, присвячений виплатам, пов'язаним із закінченням трудової діяльності. Виплати по закінченні трудової діяльності – виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті по закінченні трудової діяльності працівника.

Згідно з МСБО 19 виплати по закінченні трудової діяльності включають, наприклад:

- 1) пенсійне забезпечення, таке як пенсії;
- 2) інші виплати по закінченні трудової діяльності, такі як страхування життя по закінченні трудової діяльності та медичне обслуговування по закінченні трудової діяльності.

Підприємство надає виплати по закінченні трудової діяльності, є програми виплат по закінченні трудової діяльності. Залежно від економічної сутності програми класифікуються на: програми з визначеним внеском; програми з визначеною виплатою.

Згідно з програмами з визначеним внеском:

- а) юридичне або конструктивне зобов'язання підприємства обмежується сумою, яку воно погоджується внести до фонду;
- б) як наслідок, на працівника припадає актуарний ризик (виплати будуть меншими за очікувані) та інвестиційний ризик (інвестованих активів буде недостатньо для забезпечення очікуваних виплат).

Отже, сума виплат, що її отримає працівник по закінченні трудової діяльності, визначається за сумою внесків, сплачених підприємством (а також, можливо, й працівником) до програми виплат по закінченні трудової діяльності або до страхової компанії, разом із прибутками від інвестування внесків.

Облік програм з визначеним внеском оцінюється на недисконтованій основі вирахування вже сплаченої суми:

- Дебет «Витрати на виплати по закінченні трудової діяльності»;
- Кт «Грошові кошти»;
- Кт «Зобов'язання за податками та резерви поточних податкових зобов'язань».

Згідно з програмами з визначеною виплатою:

- а) зобов'язання підприємства – надавати узгоджені виплати теперішнім та колишнім працівникам;
- б) по суті, на підприємство припадає актуарний ризик (витрати на виплати будуть більшими за очікувані) та інвестиційний ризик. Якщо актуарний або інвестиційний досвід є гіршим від очікуваного, зобов'язання підприємства можуть збільшуватися.

Згідно з П(С)БО 26 зобов'язання та активи, пов'язані з виплатами по закінченні трудової діяльності, обліковуються за кожною програмою виплат по закінченні трудової діяльності.

Сума внесків за програмою з визначеним внеском визнається поточним зобов'язанням у періоді, протягом якого працівники виконували роботу. Ці внески, що не підлягають сплаті в повному обсязі протягом 12 місяців по закінченні періоду, в якому працівники виконують відповідну роботу, обчислюються за теперішньою вартістю з використанням ставки дисконту.

Зобов'язання за програмою з визначеною виплатою визначаються в сумі теперішньої вартості зобов'язання за такою програмою на дату балансу та невизнаних актуарних прибутків (за вирахуванням невизнаних актуарних збитків), яка зменшується на вартість раніше виконаних працівниками, але ще невизнаних робіт і на справедливу вартість на дату балансу активів програми, якими буде погашатися це зобов'язання. Теперішня вартість зобов'язання за програмою з визначеною виплатою обчислюється з використанням ставки дисконту. Витрати за програмою з визначеною виплатою визнаються в сумі вартості поточних робіт, виконаних працівниками, витрат на відсотки за програмою, визнаних актуарних збитків, визнаної вартості раніше виконаних працівниками робіт, збитку (за вирахуванням прибутку) від скорочення програми з визначеною виплатою або остаточних розрахунків за нею, яка зменшується на суму очікуваного прибутку від активів цієї програми, на суму, яка підлягає відшкодуванню підприємству за програмою, і на суму визнаних актуарних прибутків.

Актуарні прибутки (збитки) визнаються за кожною програмою з визначеною виплатою, виходячи з перевищення накопичених за період з початку програми невизнаних актуарних прибутків (збитків) на кінець попереднього звітного періоду над більшою з таких величин:

- а) 10 % теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою на цю дату;
- б) 10 % справедливої вартості активів програми на цю дату.

Сума актуарних прибутків (збитків) звітного періоду визначається діленням цієї величини на очікуваний середній строк роботи, що залишився до досягнення працівниками, охопленими цією програмою, пенсійного віку.

Для обліку таких виплат вітчизняним законодавством, зокрема Інструкцією № 291, передбачено окремий рахунок – 472 «Додаткове пенсійне забезпечення». Цей рахунок бухгалтерського обліку ведеться для реалізації програми пенсійного забезпечення та створюється за рахунок власних коштів підприємства (або за рахунок заробітної плати найнятих робітників на підставі заяв від їхнього імені). План зі встановленими внесками – це програма виплат працівникам по закінченні їхньої трудової діяльності. У результаті розмір пенсії, що належить працівникові, визначається сумою, накопиченою до дати виходу на пенсію. Нестачу коштів, яка може утворитися до цієї дати за несприятливих результатів пенсійного фонду, працедавець покривати не зобов'язаний, щоправда, за умови, що пенсійна система є персоналізованою та з 2016 року стане накопичувальною.

Порядок обліку програм (пенсійних планів) з установленими внесками нам відомий: зобов'язання підприємства за кожний місяць відображаються у розмірі внесків за той самий місяць. Тобто внески до пенсійного фонду, що здійснюються у межах плану з установленими внесками, відносять на витрати у міру виникнення зобов'язань зі сплати чергового внеску. Жодних актуарних прибутків чи збитків не виникає.

Пенсійні виплати, що здійснюються у межах програми з установленими виплатами, не залежать від сплачуваних внесків, але залежать від середньої зарплати працівника протягом усієї його кар'єри та розміру заробітної плати перед виходом на пенсію, бо від суми останньої зарплати визначається «пенсійна частка», згідно із Законом України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» [3], Законом України «Про державну службу» [4] та іншими законами.

У складі виплат працівникам за П(С)БО 26 виділені зобов'язання по виплатах інструментами власного капіталу, при цьому МСБО 19 таких виплат не передбачено.

Досліджуючи пункт «інші довгострокові виплати», можна зробити висновок, що сюди можна віднести всі види виплат, які включаються до заробітної плати, але тільки у разі, якщо підприємство не планує їх здійснити протягом найближчих 12 місяців. Інакше кажучи, інші довгострокові виплати – це такі самі види виплат, як поточні виплати, а різняться вони між собою лише термінами виконання зобов'язань.

Слід зазначити, що і в МСБО 19, і в П(С)БО 26 виплати при звільненні виділяють в окрему категорію, оскільки, на відміну від інших видів виплат, зобов'язання щодо їх здійснення виникають не через надання працівниками послуг підприємству, а через факт звільнення. Звільнення визнається у разі, якщо підприємство має невідомне зобов'язання звільнити працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні за власним бажанням згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою. Виплати при звільненні визнаються витратами того періоду, в якому виникають зобов'язання за такими виплатами. Виплати при звільненні, що не підлягають сплаті в повному обсязі протягом 12 місяців після дати балансу, обчислюються за теперішньою вартістю з використанням ставки дисконту.

Якщо звільнення за власним бажанням відбуватиметься за пропозицією підприємства із зобов'язанням здійснити виплати при звільненні, то оцінка таких виплат здійснюється з урахуванням кількості працівників, які, як очікується, приймуть таку пропозицію.

Виплати при звільненні, якщо вони нараховуються одноразово, відносять до витрат того періоду, після якого (або в якому) працівник був звільнений. Оскільки у цьому випадку економічних вигід у майбутньому не очікується, такі виплати дисконтуванню не підлягають, а якщо допомога нараховується як зобов'язання, які повинні погашатися поступово, протягом певного часу, то вихідна допомога дисконтується, тобто їх оцінка регулярно переглядається шляхом проведення актуарних розрахунків.

Висновки. Таким чином, національний стандарт П(С)БО 26 «Виплати працівникам» дещо дублює МСБО 19. Проте вітчизняний варіант обліку відрізняється аналітичністю, ясністю викладу, забезпечує тотожність аналітичного обліку з даними синтетичного. Недоліком П(С)БО 26 «Виплати працівникам» є те, що цей нормативний акт не має практичного застосування, тому що він дає лише трактування використовуваних термінів, наводить класифікацію виплат, які можуть здійснюватись працівнику та дає рекомендації щодо питань обліку та відображення у звітності даних розрахунків.

Отже, в П(С)БО 26 «Виплати працівникам» інформація представлена у більш стислому вигляді, що дозволяє скоротити час на вивчення цього стандарту, але це не завжди полегшує роботу бухгалтера, тому що йому треба шукати відповіді в інших нормативно-правових документах, адже все, що не описано в цьому стандарті, можна тлумачити по-різному, що може в подальшому призвести до неоднозначного тлумачення обліку, що суперечить Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [2], та виникнення помилок.

Основною рекомендацією в покращенні обліку виплат працівникам є детальна розробка внутрішніх інструкцій та рекомендацій, які на основі розроблених прикладів та типових ситуацій дадуть можливість пересічному бухгалтеру зрозуміти особливості обліку розрахунків за виплатами працівникам. Отже, на підставі порівняльної характеристики МСБО 19 та ПСБО 26 «Виплати працівникам» можна сказати, що зазначені нормативні документи містять відмінні положення. Крім того, оскільки ці документи мають надавати користувачам інформацію щодо змін у складі виплат працівникам протягом періоду та розкривати інформацію про залишки на звітну дату, вони не повинні суперечити один одному.

Список використаної літератури

1. Кодекс законів про працю України: за станом на 10.12.1971 р. / ВР Української РСР. – Офіц. вид. – 1971. – 375 с.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України : за станом на 16.07.1999 р. – Офіц. вид. – К. : Парламентське вид-во, 1999. – 365 с.
3. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування: Закон України : за станом на 09.07.2003 р. – Офіц. вид. – К. : Парламентське вид-во, 2003. – 376 с.
4. Про державну службу: Закон України : за станом на 17.11.2011 р. – Офіц. вид. – К. : Парламентське вид-во, 2011. – 490 с.
5. Виплати працівникам : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26, № 601 : за станом на 28.10.2003 р. [Електронний ресурс]. – Офіц. вид. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>.
6. Виплати працівникам : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 : за станом на 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Офіц. вид. – Режим доступу : [/www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua/).
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 : за станом на 30 листопада 1999 р. – Офіц. вид.
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 : за станом на 30.11.1999 р. – Офіц. вид.
9. Войнаренко М. П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту / Войнаренко М. П., Пономарьова Н. А., Замазій О. В. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 488 с.
10. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. – К. : Лібра, 2004. – 880 с.
11. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами : навч. посіб. / І. В. Жолнер. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 368 с.
12. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : навч. посіб. / С. В. Івахненко. – К. : Знання-Прес, 2003. – 349 с.
13. Кужельний М. В. Організація обліку / М. В. Кужельний, С. О. Левицька. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 352 с.

References

1. Labour Code of Ukraine: as on 10.12.1971. VR of Ukrainian SSR, 375 p.
2. About accounting and financial reporting in Ukraine: the law of Ukraine: as on 16.07.1999. Kiev: Parlaments'ke vyd-vo, 365 p.
3. About mandatory state pension insurance: the law of Ukraine: as on 09.07.2003. Kiev: Parlaments'ke vyd-vo, 376 p.
4. About civil service: the law of Ukraine: as on 17.11.2011. Kiev: Parlaments'ke vyd-vo, 490 p.
5. Employee benefits: The regulation (standard) of accounting 26, № 601: as on 28.10.2003 [Internet]. Available from: <<http://www.minfin.gov.ua>>.
6. Employee benefits: International accounting standard 19: as on 01.01.2012 [Internet]. Available from: <www.minfin.gov.ua>.
7. The chart of accounts assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations № 291: as on November 30, 1999.
8. The instruction on the use of the chart of accounts assets, capital, liabilities and households governmental operations of enterprises and organizations № 291: as on 30.11.1999.
9. Voynarenko, M. P., Ponomareva, N. A. and Zamazyi, O. V. (2010) International standards of financial reporting and auditing. Kiev: Tsentr uchbovoyi literatury, 488 p.
10. Golov, S. F. and Kostiuhenko, V. M. (2004) Accounting and financial reporting according to international standards. Kiev: Libra, 880 p.
11. Zholner, I. V. (2012) Financial accounting according to international and national standards. Kiev: Tsentr uchbovoyi literatury, 368 p.
12. Ivakhnenko S. V. (2003) Information technologies in accounting and auditing. Kiev.: Znannya-Press, 349 p.
13. Kuzhelnyy, M. V. and Levytska, S. O. (2010) The organization of accounting. Kiev: Tsentr uchbovoyi literatury, 352 p.

Відомості про автора

А. М. Шевченко, кандидат економічних наук, доцент, Черкаський державний технологічний університет.