

УДК 657.471.12

*Ольга Лубенченко, к.е.н., доц.  
(доцент каф. «Облік і аудит», Державний економіко-технологічний університет транспорту)*

*Світлана Мохонько  
(магістр, Державний економіко-технологічний університет транспорту)*

### МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ПРЯМИХ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

*У статті визначено сутність заробітної плати. Так, згідно із Законом України «Про оплату праці», заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості, як правило, це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, яку роботодавець має сплатити працівникові за виконану роботу, або за ту, яку буде виконано. Також у статті були розглянуті функції заробітної плати, а саме: відтворювальна, стимулююча, вимірювальна-розподільча, ресурсно-розміщувальна та формування платоспроможного попиту населення. Розглянуто форми тарифної системи оплати праці, а також склад фонду оплати праці. Висвітлено фактори, від яких залежить рівень заробітної плати. Надана характеристика утримань, розглянуто розрахунок відпускних виплат та виплат, пов'язаних із тимчасовою втратою працездатності (лікарняних). Згідно із Законом України «Про аудиторську діяльність», аудит – це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів. Авторами визначені завдання та мета аудиту розрахунків з оплати праці. Доведено, що аудит є заходом контролю за достовірністю нарахування заробітної плати та інших компенсаційних виплат, нарахувань та утримань до бюджету.*

*Ключові слова: прями витрати; оплата праці; заробітна плата, нарахування та утримання.*

© Лубенченко О., Мохонько С., 2016

*Ольга Лубенченко, к.э.н., доц.  
(доцент каф. «Учет и аудит», Государственный экономико-технологический университет транспорта)*

*Светлана Мохонько  
(магистр, Государственный экономико-технологический университет транспорта)*

#### **МЕТОДИКА И ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА ПРЯМЫХ ЗАТРАТ НА ОПЛАТУ ТРУДА**

*В статье определена сущность заработной платы. Так, согласно Закону Украины «Об оплате труда», заработная плата – это экономическая категория, отражающая отношения между работодателем и наемным работником по распределению вновь созданной стоимости, как правило, это вознаграждение или заработок, исчисленный в денежном выражении, которое работодатель должен выплатить работнику за выполненную работу, или за ту, которая будет выполнена. Также в статье были рассмотрены функции заработной платы, а именно: воспроизводящая, стимулирующая, измерительно-распределительная, ресурсно-размещающая и формирования платежеспособного спроса населения. Рассмотрены формы тарифной системы оплаты труда, а также состав фонда оплаты труда. Освещены факторы, от которых зависит уровень заработной платы. Дана характеристика удержаний, рассмотрен расчет отпускных выплат и выплат, связанных с временной потерей трудоспособности (больничных). Согласно Закону Украины «Об аудиторской деятельности», аудит – это проверка данных бухгалтерского учета и показателей финансовой отчетности субъекта хозяйствования с целью высказывания независимого мнения аудитора о ее достоверности во всех существенных аспектах и соответствие требованиям законов Украины, положений (стандартов) бухгалтерского учета или других правил (внутренних положений субъектов хозяйствования) согласно требованиям пользователей. Авторами определены задачи и цель аудита расчетов по оплате труда. Доказано, что аудит является мерой контроля за достоверностью начисления заработной платы и других компенсационных выплат начислений и удержаний в бюджет.*

*Ключевые слова: прямые расходы; оплата труда; заработная плата, начисления и удержания.*

*Olga Lubenchenko, Ph.D., associate professor  
(associate professor of department «Accounting and auditing», State Economy and Technology University of Transport)*

*Svitlana Mokhonko  
(master, State Economy and Technology University of Transport)*

#### **METHODS AND ORGANIZATION OF ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT OF DIRECT LABOR COSTS**

*In the article the essence of salaries is determined. Thus, according to the Law of Ukraine «On the payment for work» a salary is an economic category, reflecting relation-*

*ships between employer and employee in regard to the distribution of newly created cost, usually a reward or earnings, calculated in money terms which the employer must pay the employee for the performed work or the one that will be done. Also, in the article the functions of salaries, namely reproductive, measuring and distributing, placing resources and formation of effective population demand have been studied. The form of tariff payment system and payroll composition have been studied. It deals with the factors on which salary level depends. The checkage characteristic have been provided, the calculation of holiday pay and payments connected with temporary disability (sick pay) have been studied. According to the Law of Ukraine «On auditing activities» an audit is an examination of accounting data and financial reporting indicators for the purpose of expressing an independent opinion of the auditor about its authenticity in all essential aspects and compliance with the laws of Ukraine and accounting regulations (standards) or other rules (internal regulations of economic entities) in accordance with the requirements of users. The authors defined tasks and an objective of the accounting audit on payments for work. It is proved that the audit is a measure of control over the authenticity of payroll accounting and other compensation payments, accruals and charges from the budget.*

*Keywords: direct costs; payment for work; salaries, accruals and charges.*

**Постановка проблеми.** Утримання кваліфікованого персоналу є першочерговою задачею суб'єктів господарювання, тому питання організації обліку та аудиту розрахунків по заробітній платі потребують подальшого дослідження та удосконалення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Особливості методики та організації обліку, аналізу і аудиту прямих витрат на оплату праці на сьогодні розкриті у науковій і методичній літературі достатньо. Зокрема дослідженнями в цій галузі займалися Бутинець Ф. Ф. [1], Коблянська О. І. [2], Ткаченко Н. М. [3], Хом'як Р. Л. [4] та інші. Але ж зміни законодавства щодо нарахування заробітної плати, інших заохочувальних виплат спонукають до подальших досліджень.

**Мета статті:** дослідити існуючі нормативні вимоги та визначити шляхи удосконалення організації обліку, аналізу та аудиту прямих витрат на оплату праці.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Економічні перетворення, які здійснюються в Україні протягом останніх років спрямовані на реформування господарського механізму адекватного ринковій економіці. Виробництво кожної країни і кожної галузі залежить від низки факторів. Такими факторами є кадри, праця та її оплата. Від ефективності використання трудових ресурсів у процесі виробництва багато в чому залежать показники обсягу виробництва продукції, її собівартість, якість тощо. Тому аналіз використання трудових ресурсів є важливим розділом обліку, аналізу та аудиту на підприємстві.

В цілому ефективність функціонування суб'єкта господарювання залежить від показника продуктивності праці. На ріст продуктивності праці впливає система оплати праці, тому що вона є стимулюючим фактором для підвищення кваліфікації праці, підвищення технічного рівня виконаної роботи. З ростом продуктивності праці створюються реальні умови для зростання рівня оплати праці. При цьому засоби на оплату праці слід використовувати таким чином, щоб темпи росту продуктивності праці на підприємстві випереджали темпи росту її оплати. У зв'язку з цим аналіз оплати праці на кожному підприємстві займає значне місце. Фінансовий результат залежить від людей, їх кваліфікації, уміння і бажання працювати. А заробітна плата є саме тою причиною, що приводить робітника на його робоче місце. Облік, аналіз і аудит є актуальним для сьогодення, для розвитку економічних про-

цесів на Україні і має першорядну важливість для підприємства, яке бажає досягти успіху. На кожному підприємстві в Україні має бути реальна й достовірна інформація про трудомісткість товарів і послуг, про нарахування заробітної плати та соціальних заходів. Основними показниками праці та заробітної плати, що підлягають обліку, є чисельність працівників, їхні професії, кваліфікація, витрати робочого часу у людино-годинах, людино-днях, кількість виготовленої продукції (виконання робіт, надання послуг), розмір фонду оплати праці за категоріями працюючих, видами нарахувань, нарахування премій, відпускних, розмір відрахувань за їх видами та ін. Ці дані необхідні для обчислення таких економічних показників, як рівень забезпеченості робочою силою, середнього заробітку, рівня продуктивності праці та ін.

Заробітна плата – це одна з найскладніших економічних категорій і одне з найважливіших соціально-економічних явищ. Оскільки вона, з одного боку, є основним (і часто єдиним) джерелом доходів найманих працівників, основою матеріального добробуту членів їхніх родин, а з іншого боку, для роботодавців, є суттєвою часткою витрат виробництва і ефективним засобом мотивації працівників до досягнення цілей підприємства, то питання організації заробітної плати і формування її рівня разом з питаннями забезпечення зайнятості складають основу соціально-трудових відносин у суспільстві [5]. Відповідно до Закону України «Про оплату праці», заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [6].

Сутність поняття «заробітна плата» можна розглядати з різних позицій. По-перше, заробітна плата – це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавця сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано. По-друге, в умовах ринкової економіки заробітна плата – це елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю і її пропозиції та виражає ринкову вартість використання найманої праці. В цьому розумінні найчастіше вживаються усереднені показники ставок оплати одиниці праці певної якості. По-третє, для найманого працівника заробітна плата – це основна частина його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили.

Згідно із Законом України «Про оплату праці» розрізняють: основну заробітну плату, додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати [6].

Винятково важлива роль заробітної плати в механізмі функціонування ринкової економіки зумовлена тим, що вона має виконувати багато функцій (серед вчених-економістів немає єдиної думки щодо їх кількості). Найважливіші з них представлені на рис. 1. Як вбачається з рис. 1, застосування всіх функцій заробітної плати сприятиме задоволенню економічних потреб як підприємства (у кваліфікованій праці), так і найманих працівників (задоволених у ресурсах, необхідних для підтримки життєдіяльності на певному рівні). Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовують показник фонду оплати праці – це і буде складати витрати на оплату праці. До фонду оплати праці відносяться нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені у грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат. Система оплати праці – це спосіб обчислення розмірів винагороди, що підлягає виплаті працівникам установи згідно із здійсненими ними витратами праці або за результатами роботи.



Рис. 1. Функції заробітної плати

Основою організації оплати праці є тарифна система, яка містить тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики. Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Розрізняють такі основні форми тарифної системи оплати праці:

- погодинна – це оплата праці за одиницю часу згідно з тарифною ставкою;
- відрядна – це оплата праці за кількість виконаної роботи і розцінку за одиницю продукцію [7].

Як і почасова, так і відрядна форми оплати праці мають декілька різновидів, які відображені на рис. 2.

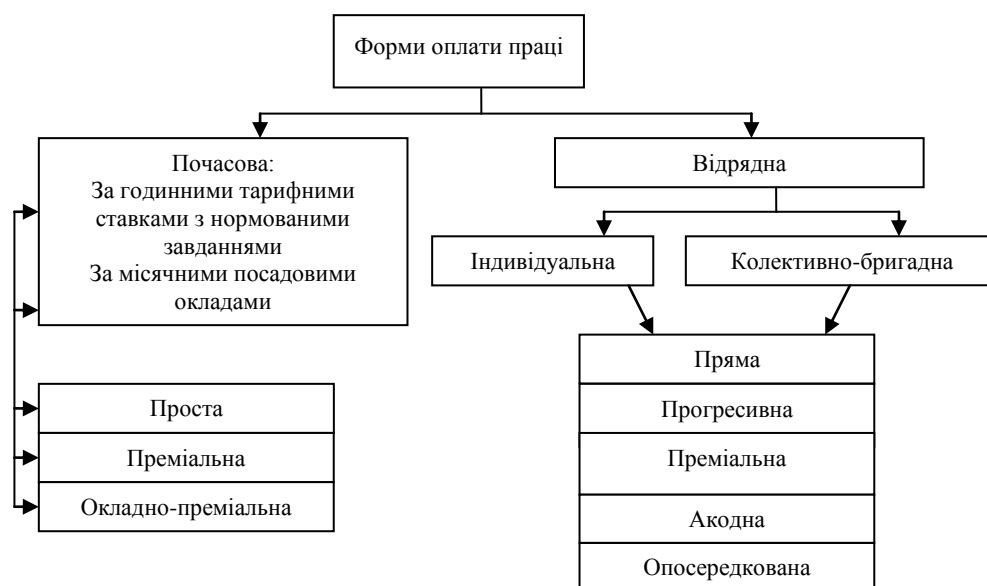


Рис. 2. Класифікація форм оплати праці

Проста погодинна форма оплати праці- це оплата за кількість відпрацьованого часу (годину) з урахуванням кваліфікації працівника.

Погодинно-преміальна форма оплати праці використовується для підвищення матеріальної зацікавленості працівників у результатах їхньої праці.

Окладно-преміальна форма оплати праці – це оплата праці керівників і спеціалістів за посадовим окладам, який відображає їхню кваліфікацію, а залежно від досягнутих результатів виплачують премію за їх високу якість роботи.

Відрядна форма оплати праці, в свою чергу вміщує в собі такі різновиди:

Пряма відрядна форма оплати праці – це відрядна розцінка, котра визначається діленням годинної ставки, що відповідає розряду конкретної роботи, на годинну норму виробітку. Відрядно-прогресивна форма оплати праці передбачає зростання відрядної розцінки зі збільшенням виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг протягом встановленого робочого дня, зміни.

Акордна форма оплати праці застосовується коли виконавцю (виконавцям) заробітну плату нараховують за певну виконану роботу. Опосередковано-відрядна форма оплати праці застосовується для допоміжних робітників, розмір заробітної плати яких ставиться в залежності від результатів праці робітників, яких вони обслуговують [7]. В законодавстві України існує поняття «мінімальна заробітна плата» мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за календарний місяць за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата. У 2015 р. розмір мінімальної заробітної плати становив 1218 грн, але з 01.01.2016 р. розмір мінімальної заробітної плати становить 1378 грн. Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовують показник фонду оплати праці (ФОП). Фонд оплати праці включає наступні складові:

- основна заробітна плата – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові

обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців. А також включається оплата праці за перебування у відрядженні; вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці тощо;

- додаткова заробітна плата – винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні й компенсаційні виплати, премії та винагороди, у тому числі за вислугу років, передбачені чинним законодавством: премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій, суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників;

- інші заохочувальні та компенсаційні виплати, до яких належать виплати у формі винагороди за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові та матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які проводяться понад встановлені зазначеними актами норми [7].

У цілому на загальний рівень заробітної плати впливає багато різноманітних факторів, які можна поділити на зовнішні (фактори оточення) та внутрішні (фактори підприємства), які можна розглянути на рис. 3.

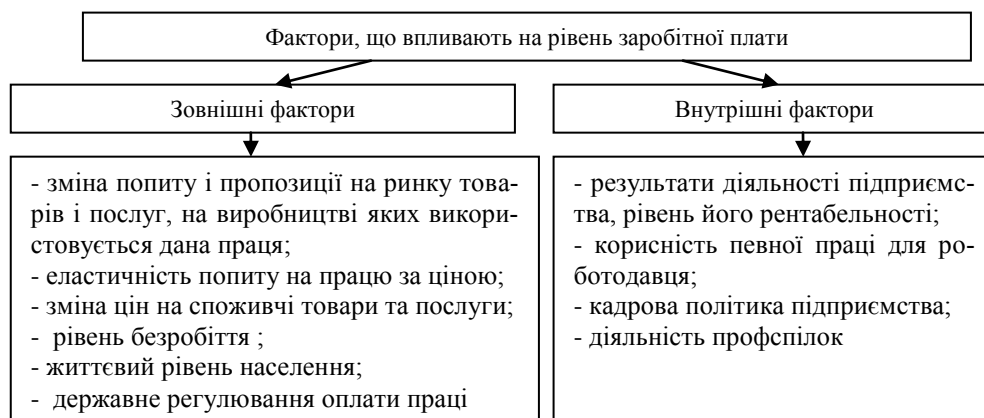


Рис. 3. Фактори, від яких залежить рівень заробітної плати

Крім заробітної плати фонд оплати праці включає інші компенсаційні виплати. Так, Конституцією України (стаття 45) передбачено право кожного працюючого на відпочинок. Це право забезпечується наданням днів щотижневого відпочинку, а також оплачуваної щорічної відпустки [8].

Відпустка -це тимчасове звільнення від роботи для відпочинку. Право на відпустку не залежить від місця роботи, форми власності підприємства, посади, системи оплати праці, тривалості та періодичності робочого часу, терміну трудового договору [9]. Заробітна плата працівника на час відпустки виплачується не пізніше ніж за 3 дні до її початку. У разі звільнення працівника йому виплачується грошова компенсація за невикористані дні відпустки. Щорічна основна відпустка надається працівникові тривалістю не менше як 24 календарні дні за відпрацьований робочий рік, починаючи з дня укладання трудового договору. Загальна тривалість щорічної відпустки не повинна перевищувати 59 календарних дні. Право на щорічну відпустку у працівника виникає по закінченню шести місяців безперервної

роботи на цьому підприємстві. Святкові дні, при визначенні тривалості відпустки не враховуються і окремо не оплачуються.

Розрахунок відпускних здійснюється наступним чином:

1. Заробітна плата за попередні 12 місяців ділимо на кількість календарних днів за мінусом святкові дні (355 днів). Це буде розрахована середньоденна заробітна плата;

2. Середньоденну заробітну плату множимо на кількість днів відпустки. Це і буде становити загальну суму відпускних.

Для відшкодування витрат на оплату відпусток на підприємствах створюються забезпечення. Щорічна сума резерву на відпустки визначається шляхом встановлення планового відсотка до фактично нарахованої суми заробітної плати. Цього резерву має вистачати на оплату відпусток та нарахування на них. Суми щорічних відпусток включаються у фонд додаткової заробітної плати. Ця сума використовується для утримання та нарахування Єдиного соціального внеску (ЄСВ). Виплати пов'язані з тимчасовою втратою працездатності або лікарняні – найпоширеніші виплати, які працівник має право отримати від роботодавця та держави. Загальний порядок дій при виплаті лікарняних наступний: перші п'ять днів тимчасової непрацездатності (лікарняного) оплачуються за рахунок роботодавця. Лікарняні за всі наступні дні оплачуються за рахунок Фонду соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності (допомога по тимчасовій непрацездатності). Порядок дій роботодавця при отриманні лікарняного листа від працівника є таким:

1. Отримання лікарняного листа від працівника.
2. Розрахунок суми оплати за перші п'ять днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця та суми допомоги по тимчасовій непрацездатності.
3. Заповнення та подання до Фонду соціального страхування заяви-розрахунку про нараховані застрахованим особам суми матеріального забезпечення за їх видами.
4. Отримання фінансування від Фонду соціального страхування на спеціальний рахунок (протягом 10 робочих днів після надходження заяви-розрахунку).
5. Виплата лікарняних працівнику.

Загальну формулу розрахунку виплат по тимчасовій непрацездатності можна представити у наступному вигляді:

$$L = З.П.с.д. \times Кс.с. \times Кд.л., \quad (1)$$

де: З.П.с.д. – заробітна плата працівника;

Кс.с – коефіцієнт страхового стажу робітника;

Кд.н. – кількість робочих днів лікарняного, згідно з листком непрацездатності, виданим у встановленому порядку.

При розрахунку лікарняних, як видно із попередньої формули, особлива увага приділяється коефіцієнту трудового стажу. Дані коефіцієнти становлять:

- 60% – якщо страховий стаж до п'яти років;
- 80% – якщо страховий стаж від п'яти до восьми років;
- 100% – якщо страховий стаж понад вісім років;
- 100% – незалежно від стажу, але окремим категоріям громадян.

В цілях оподаткування лікарняні розглядаються як заробітна плата працівника та до них застосовується ставка 18 відсотків (18%) податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Сплата ЄСВ з 01.01.2016 р. становить 22 відсотка (22%) на суму лікарняних, сплачується за рахунок роботодавця.



Згідно з постановою Кабінету Міністрів України «Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення), для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням» № 1266 від 26 вересня 2001 р. лікарняні не підлягають індексації, оскільки при розрахунку середньої заробітної плати для визначення суми лікарняних використовується вже проіндексована заробітна плата, нарахована за розрахунковий період [10]. Після того як в бухгалтерії було нарахована заробітну плату працівникові за відпрацьований ним час необхідно провести утримання із заробітної плати. За своїми характеристиками всі утримання поділяються на:

- обов'язкові загальнодержавні утримання (ПДФО та ЄСВ);
- інші обов'язкові утримання (військовий збір 1,5% від ФОП);
- утримання за ініціативи підприємств;
- утримання за власної ініціативи.

Під заробітною платою для цілей утримання податку з доходів фізичних осіб розуміється основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, що виплачуються платнику податків у зв'язку з відносинами трудового найму. Згідно зі статтею 169 Податкового Кодексу України, фізична особа має право на податкову соціальну пільгу. Податкова соціальна пільга (ПСП) починає застосовуватися з дня отримання роботодавцем заяви платника податку про застосування пільги та документів, що підтверджують таке право [11]. Інші обов'язкові утримання включають утримання за виконавчими листами, постановами судових та адміністративних органів з приписами нотаріальних контор на користь юридичних та фізичних осіб, а також з 04.08.2014 р. – військовий збір. До утримань за виконавчими листами належать аліменти, утримання яких здійснюється з усіх видів заробітної плати.

Згідно із Законом України «Про аудиторську діяльність», аудит – це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [12]. Перевірка зарплати є складовою аудиту і фінансової звітності.

Завданням аудиту розрахунків з оплати праці є:

- підтвердження достовірності проведених нарахувань і виплат працівникам і відображення їх у обліку;
- встановлення законності і повноти утримань з заробітної плати і інших виплат співробітникам на користь підприємства, бюджету, інших юридичних і фізичних осіб;
- перевірка організації аналітичного обліку розрахунків з персоналом і взаємозв'язку аналітичного і синтетичного обліку.

Джерелом інформації для перевірки розрахунків з оплати праці є:

- документи по зарахуванню, звільненню та переведенню працівників підприємства;
- первинні документи з обліку заробітної плати; реєстри бухгалтерського обліку;
- нормативно-довідкову інформацію до обліку праці і заробітної плати.

Аудитори самостійно визначають прийоми і методи своєї роботи. До основних методів аудиту витрат по оплаті праці відносяться дві основні групи методів: методи організації аудиту в цілому і конкретні методи перевірки операцій, сальдо раху-

нків і т.п. Методи організації аудиту включають наступні: суцільна перевірка, вибіркова перевірка, документальна перевірка, фактична перевірка, аналітична перевірка, комбінована перевірка.

Конкретні методи перевірки операцій, сальдо рахунків і т.п. можуть включати: перерахунок, перевірку дотримання правил обліку окремих операцій, усне опитування персоналу, запит, перевірку документів, простежування (відображення даних первинних документів у реєстрах обліку), аналіз і оцінку отриманої інформації та інші. Аудитор повинен планувати свою роботу так, щоб своєчасно і якісно провести аудит бухгалтерської (фінансової) звітності, законності і достовірності господарсько-фінансових операцій і правильності їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку. Для того щоб підготувати найбільш оптимальний план проведення аудиту, необхідно під час розрахунку аудиторського ризику системно враховувати не тільки загальні аспекти обліку заробітної плати, а й попередньо оцінити сукупність факторів, що впливають на них. Так як аудит є базою для збору аудиторських доказів; якісного виконання аудиторської перевірки, складання інформативного аудиторського звіту для користувачів [13].

**Висновки та пропозиції.** В ході дослідження автори дійшли до висновку, що заробітна плата – економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. Визначено функції заробітної плати, а саме: відтворювальну, стимулюючу, вимірювально-розподільчу, ресурсно-розміщувальну та формування платоспроможного попиту населення. Проаналізовано форми тарифної системи оплати праці, а також склад фонду оплати праці. Висвітлено фактори, від яких залежить рівень заробітної плати. Проведена характеристика утримань, розглянуто розрахунок відпускних та виплат, виплат пов'язаних з тимчасовою втратою працездатності. Розглянуто форми тарифної системи оплати праці, а саме – погодинну та відрядну. Згідно Закону України «Про аудиторську діяльність» аудит – це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів. Авторами було визначено завдання аудиту розрахунків з оплати праці та методи аудиторської перевірки; встановлено, що процедура планування є базою для якісного проведення аудиту.

### ЛІТЕРАТУРА

1. *Бутинець Ф.Ф.* Контроль і ревізія [Електронний ресурс] – Режим доступу : [file:///C:/Users/Света/AppData/Local/Opera/Opera/temporary\\_downloads/53\\_-\\_.pdf](file:///C:/Users/Света/AppData/Local/Opera/Opera/temporary_downloads/53_-_.pdf)
2. *Коблянська О.І.* Фінансовий облік [Електронний ресурс] – Режим доступу : [http://www.library.univ.kiev.ua/ukr/elcat/new/detail.php3?doc\\_id=1163117](http://www.library.univ.kiev.ua/ukr/elcat/new/detail.php3?doc_id=1163117)
3. *Ткаченко Н.М.* Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://stud-files.com.ua/writer/tkachenko\\_n\\_m/42874/bukhgalterskiy\\_finansoviy\\_oblik\\_na\\_pidpriemstvakh\\_ukraini](http://stud-files.com.ua/writer/tkachenko_n_m/42874/bukhgalterskiy_finansoviy_oblik_na_pidpriemstvakh_ukraini)
4. *Хом'як Р.Л.* Бухгалтерський облік в Україні (ред) [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://ualibrarium.narod.ru/econ/buhoblik/1x0/buhgalterskiy-oblik-ukraini-homyak.html>
5. *Гришнова О.А.* Економіка праці та соціально-трудова відносини [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://westudents.com.ua/knigi/107-ekonomika-prats-ta-sotsalno-trudov-vdnosini-grshnova-oa.html>

6. *Про оплату праці*: [Закон України Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1995, № 17, ст.121 зі змінами внесеними Законом України від 26.11.2015, ВВР, 2016, № 3, ст.25 : станом на 16.01.2016 р.]. – К. : Конституційний Суд, 2016.
7. *Садовська І.Б.* Бухгалтерський облік [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://westudents.com.ua/knigi/39-buhgalterskiy-oblk-sadovska-b.html>
8. *Конституція України*: офіц. текст : [прийнята Верховною Радою України 1996, № 30, ст. 141 із змінами, внесеними Законом України від 15.03.2016. : станом на 1 січ. 2016 р.]. – К. : Конституційний Суд, 2016.
9. *Бутинець Ф.Ф.* Бухгалтерський фінансовий облік [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://dt-kt.net/books/book-13/chapter-506/>
10. *Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням* : [Постанова Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001 р. № 1266]. – К. : Постанова Кабінету Міністрів України, 2001.
11. *Податковий кодекс України*: офіц. текст : [прийнята Верховною Радою України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112 зі змінами внесеними Законом України від 24.12.2015, ВВР, 2016, № 5, ст.47 : станом на 01.02.2016 р.]. – К. : Конституційний Суд, 2016.
12. *Про аудиторську діяльність*: [Закон України Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, N 23, ст.243 зі змінами внесеними Законом України від від 26.11.2015, ВВР, 2016, N 2, ст.17 : станом на 01.01.2016 р.]. – К. : 2016.
13. *Утенкова К.О.* Аудит [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://westudents.com.ua/knigi/37-audit-utenkova-ko.html>

## REFERENCES

1. *Butynets F.F.* Kontrol i reviziia [Elektronnyi resurs] – Rezhym dostupa : [file:///C:/Users/Sveta/AppData/Local/Opera/opera/temporary\\_downloads/53\\_--\\_.pdf](file:///C:/Users/Sveta/AppData/Local/Opera/opera/temporary_downloads/53_--_.pdf)
2. *Koblianska O.I.* Finansovyi oblik [Elektronnyi resurs] – Rezhym dostupa : [http://www.library.univ.kiev.ua/ukr/elcat/new/detail.php3?doc\\_id=1163117](http://www.library.univ.kiev.ua/ukr/elcat/new/detail.php3?doc_id=1163117)
3. *Tkachenko N.M.* Bukhhalterskiy finansoviy oblik na pidpriemstvakh Ukrainy [Elektronnyi resurs] – Rezhym dostupa: [http://stud-files.com.ua/writer/tkachenko\\_n\\_m/42874/buhgalterskiy\\_finansoviy\\_oblik\\_na\\_pidpriemstvakh\\_ukraini](http://stud-files.com.ua/writer/tkachenko_n_m/42874/buhgalterskiy_finansoviy_oblik_na_pidpriemstvakh_ukraini)
4. *Khomiak R.L.* Bukhhalterskiy oblik v Ukraini (red) [Elektronnyi resurs] – Rezhym dostupa: <http://ualibrarium.narod.ru/econ/buhoblik/1x0/buhgalterskiy-oblik-ukraini-homyak.html>
5. *Hrishnova O.A.* Ekonomika pratsi ta sotsial'no-trudovi vidnosyny [Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupa : <http://westudents.com.ua/knigi/107-ekonomka-prats-ta-sotsialno-trudov-vdnosini-grshnova-oa.html>
6. *Pro oplatu pratsi*: [Zakon Ukrainy Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (VVR), 1995, № 17, st.121 zi zminamy vnesenymy Zakonom Ukrainy vid 26.11.2015, VVR, 2016, № 3, st.25: stanom na 16.01.2016 r.]. – K. : Konstytutsiinyi Sud, 2016
7. *Sadov'ska I.B.* Bukhhalters'kyu oblik [Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupa: <http://westudents.com.ua/knigi/39-buhgalterskiy-oblk-sadovska-b.html>
8. *Konstytutsiia Ukrainy*: ofits. tekst : [pryiniata Verkhovnoiu Radoiu Ukrainy 1996, № 30, st. 141 iz zminamy, vnesenymy Zakonom Ukrainy vid 15.03.2016. : stanom na 1 sich. 2016 r.]. – K. : Konstytutsiinyi Sud, 2016.
9. *Butynets F.F.* Bukhhalters'kyu finansovyy oblik [Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupa : <http://dt-kt.net/books/book-13/chapter-506/>
10. *Pro obchyslenniaserednoi zarobitnoi platy (dokhodu, hroshovoho zabezpechennia) dlia rozrakhunku vyplat za zahalnooboviazkovym derzhavnym sotsialnym strakhuvanniam* : [Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 26 veresnia 2001 r. № 1266]. – K. : Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy, 2001.
11. *Podatkovyi kodeksUkrainy*: ofits. tekst: [pryiniata Verkhovnoiu Radoiu Ukrainy (VVR), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, st.112 zi zminamy vnesenymy Zakonom Ukrainy vid 24.12.2015, VVR, 2016, № 5, st.47 : stanom na 01.02.2016 r.]. – K. : Konstytutsiinyi Sud, 2016.
12. *Pro audytorskudiiialnist*: [Zakon Ukrainy Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy (VVR), 1993, N 23, st.243 zi zminamy vnesenymy Zakonom Ukrainy vid vid 26.11.2015, VVR, 2016, N 2, st.17 : stanom na 01.01.2016 r.]. – K. : 2016.
13. *Utenkova K.O.* Audyt [Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupa : <http://westudents.com.ua/knigi/37-audit-utenkova-ko.html>