

УДК 631.162:631.158:658.32:631.115

ББК 65.052.2:65.245:65.321.43

Мазур Н.А.

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ: ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Подільський державний аграрно-технічний
університет,
Міністерство аграрної політики та
продовольства України,
кафедра обліку і аудиту,
32300, м. Кам'янець-Подільський,
вул. Шевченка, 13
тел.: 80384968319; 0676977453,
e-mail: natali76.01@mail.ru

Анотація. Стаття спрямована на проведення порівняльного аналізу ведення бухгалтерського обліку оплати праці згідно з національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, розробку рекомендацій щодо оптимізації організації обліку розрахунків за виплатами працівникам з урахуванням специфічних умов діяльності аграрних підприємств.

Ключові слова: облік, контроль, виплати працівникам, оплата праці, заробітна плата, організація обліку, розрахунки, П(С)БО, МСФЗ.

Annotation. The article is directed on the leadthrough of comparative analysis of conduct of record-keeping of payment of labour in obedience to national standards and international standards of record-keeping, development of recommendations in relation to optimization of organization of account of calculations after payments workers taking into account the specific terms of activity of agrarian enterprises.

Keywords: account, control, payment workers, payment of labour, ettlings, organization of account, calculations, P(S)RK, ISFR.

Вступ. Облік праці та заробітної плати слід розглядати як одну з підсистем у загальній інформаційній системі обліку й контролю. Організація обліку й контролю заробітної плати складається з вибору та впровадження в практичну діяльність методів, способів, прийомів збору й обробки інформації, а також технічних засобів обліку й оргтехніки, які найбільш відповідають конкретним умовам. Питання державного та договірною регулювання оплати праці, прав працівників на оплату праці та їх захисту визначається Кодексом законів про працю, Законом України “Про оплату праці” та іншими нормативно-правовими актами.

Щороку все більше національних підприємств виходять на світовий ринок торгівлі в пошуках додаткових джерел прибутку, а це вимагає складання фінансової звітності відповідно до міжнародних вимог. Питання ведення обліку, згідно з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, розглядали у своїх роботах М.П.Войнаренко, С.Ф.Голов, О.В.Замазій, С.В.Івахненко, В.М.Костюченко, М.В.Кужельний, Т.Г.Мельник, Н.М.Ткаченко та багато інших.

Не применшуючи значення напрацювань цих учених, слід відмітити, що вони приділяли увагу загальним аспектам ведення обліку відповідно до міжнародних стандартів. Проте деякі питання обліку виплат працівникам в умовах його гармонізації з міжнародною практикою, зокрема в аграрних підприємствах, досі не вирішені й потребують подальшого дослідження.

Постановка завдання. Виплати працівникам є найвагомішою складовою всіх витрат підприємства, а їх облік – одна з найважливіших сторін облікового процесу. Тому актуальними питаннями є виявлення спільних і відмінних ознак з обліку виплат праців-

никам відповідно до міжнародних і національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, дослідження проблем в організації обліку розрахунків за виплатами працівникам в аграрних підприємствах нашої держави, а також окреслення головних напрямів їх вирішення.

Метою статті є порівняльний аналіз ведення бухгалтерського обліку оплати праці згідно з національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, розробка рекомендацій щодо оптимізації організації обліку розрахунків за виплатами працівникам з урахуванням специфічних умов діяльності аграрних підприємств.

Результати. Згідно зі статтею 96 Кодексу законів про працю України, основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці, яка складається з тарифних сіток, тарифних ставок, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційних характеристик [3]. Тарифна система оплати праці – це сукупність правил, за допомогою яких забезпечується порівняльна оцінка праці, залежно від кваліфікації, умов її виконання, відповідальності, значення галузі та інших факторів, що розкривають якісну сторону праці [9].

Двадцять восьмого жовтня 2003 року наказом Мінфіну № 601 затверджений новий бухгалтерський стандарт № 26 “Виплати працівникам”, що визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності. Положення (стандарт) 26 набрало чинності з 01.01.2004 р. [1]. Ще одна ділянка обліку “стандартизована” – розрахунки з персоналом з оплати праці. Точніше, не лише з оплати праці, а й інших виплат, що непрямо належать до результатів праці. Тому й називається просто: “Виплати працівникам”. Але П(С)БО 26 – це лише документ, який регламентує правила бухгалтерського обліку виплат, у ньому передбачених. Вихід бухгалтерського стандарту про виплати працівникам зовсім не означає, що роботодавці відразу ж почали нараховувати якісь нові, досі не відомі зобов’язання перед своїми найманими працівниками. П(С)БО 26 “Виплати працівникам” поділяє всі види виплат на п’ять категорій, як і його міжнародний аналог – МСФЗ 19 “Винагороди працівникам” (табл. 1).

Таблиця 1

Виплати працівникам – за П(С)БО 26 і МСФЗ 19

№ п/п	Категорії		Що включається
	за П(С)БО 26	за МСФЗ 19	
Які не дисконтуються			
1.	Поточні виплати	Короткострокові винагороди працівникам	Загалом до поточних виплат належать будь-які виплати персоналу, указані в Інструкції зі статистики заробітної плати* і які підприємство планує здійснити в найближчі 12 місяців
Які умовно дисконтуються			
2.	Виплати при звільненні	Вихідні допомоги	Вихідні допомоги (при вимушеному звільненні). Зокрема, див. статтю 12 Женевської конвенції 1982 р. про припинення трудових відносин**
Які дисконтуються			
3.	Виплати після закінчення трудової діяльності	Винагороди після закінчення трудової діяльності	Виплати за пенсійними планами, а також планами медичного страхування й іншими соціальними програмами, що забезпечують за рахунок роботодавців певні гарантії колишнім працівникам після виходу на пенсію

4.	Виплати інструментами власного капіталу	Компенсаційні виплати пайовими інструментами	Виплати акціями власної емісії або емісії материнського підприємства
5.	Інші довгострокові виплати	Інші довгострокові винагороди	Усі види виплат, що входять у поняття “заробітна плата” (див. Інструкцію зі статистики зарплати). Але тільки в разі, якщо підприємство не планує їх здійснити протягом найближчих 12 місяців. Інакше кажучи, інші довгострокові виплати – це такі ж види виплат, як і поточні виплати, а відрізняються вони лише термінами виконання зобов’язань
* Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Мінстатистики України від 13.01.2004 р. № 5. ** Конвенція про припинення трудових відносин з ініціативи підприємця № 158, ратифікована постановою Верховної Ради України від 04.02.94 р. № 3933-ХІІ.			

Джерело: складено автором на основі [1; 4].

Слід зазначити, що “міжнародна” назва виплат винагородою – невдала. Адже під винагородою, як правило, розуміють або заохочувальні виплати, або виплати, що означають вдячність. Усі інші традиційні види виплат є платою за працю, за виконану, згідно з трудовим договором, роботу. Тому наш термін “виплати” розумніший. Хоча, можливо, маємо справу з вадами перекладу. При докладнішому прочитанні з’ясовується, що з п’яти виділених П(С)БО 26 розділів лише в одній групі виплат можна зустріти щось нове для нас – пенсійне забезпечення за рахунок роботодавців. Це прийнято називати пенсійним планом, тобто програмою, розробленою самим роботодавцем або групою роботодавців для забезпечення за свій рахунок працівників, звільнених після досягнення ними пенсійного віку. Усі інші види виплат, здійснювані колишніми роботодавцями “своїм” пенсіонерам, у нашій країні відомі: подарунки до свят, різні види матеріальної допомоги, організація медичного обслуговування й медичної допомоги тощо, аж до оплати ритуальних послуг. Що стосується пенсійних планів, то тут нам хвилюватися не варто: нічого подібного не доведеться враховувати ще досить довго, адже поки що ми не маємо у своєму розпорядженні юридичної бази, яка б регулювала діяльність недержавних пенсійних фондів, а також підприємств й організацій, що формують/ доповнюють пенсійні фонди за власний рахунок. А отже, підстав для нарахування таких пенсій у роботодавців нема, при всьому їх, можливо, великому прагненні це робити.

Аналізуючи види поточних виплат, що згадуються в П(С)БО 26 і МСФЗ 19, можна з упевненістю твердити, що до цієї категорії належать будь-які виплати персоналу, які вказані в Інструкції зі статистики заробітної плати і які підприємство планує здійснити в найближчі 12 місяців [6]. До таких виплат, зокрема, належать:

- основна й додаткова зарплата;
- оплата відпусток;
- заохочувальні виплати (премії за результатами праці, іншими словами, виплати за програмою участі працівників у прибутку підприємства);
- негрошові виплати (наприклад, такі як: надання працівникам різних безоплатних послуг, оплата транспортних витрат, витрат на житло тощо).

Усі ці виплати називаються поточними, якщо вони видаються на регулярній основі або плануються до виплати не пізніше, ніж закінчиться 12 місяців від дати балансу. В іншому разі всі вони належать до довгострокових, які називаються чомусь іншими довгостроковими виплатами.

Зобов’язання за поточними виплатами не дисконтуються, тобто їхня оцінка (крім випадків індексації внаслідок затримки) не переглядається. Говорячи сучасною мовою,

для оцінки зобов'язань за поточними виплатами не треба застосовувати актуарні допущення, у зв'язку із чим у майбутньому за цими виплатами не можуть виникати актуарні прибутки або актуарні збитки.

Згідно зі стандартом № 26, поточним зобов'язанням визнається нарахована сума виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду. У балансі (звіті про фінансовий стан) відображаються як поточні зобов'язання всі види поточних виплат, які (за словами зі стандарту) не підлягають накопиченню. У статті “Поточні забезпечення” (пасив, розділ 3 “Поточні зобов'язання і забезпечення”) наводиться сума забезпечень, які планується використати протягом 12 місяців з дати балансу для покриття витрат, щодо яких відповідне забезпечення було створено. Таким чином, виплати, які підлягають накопиченню, відображаються в складі забезпечень (пасив, розділ 3 “Поточні зобов'язання і забезпечення”). Так, наприклад, якщо витрати на оплату відпусток резервуються, то ці суми належать до статей забезпечень, якщо не резервуються – їх відносять до статті поточних зобов'язань безпосередньо при нарахуванні. Так було до реформи, так буде й надалі. Аналогічно й з преміями. Одна річ – преміальний резерв (забезпечення), інша – коли премія нараховується за період роботи.

У нових умовах економіки значно змінилися процедури контролю й ревізії. Сьогодні фонд оплати праці й трудові ресурси не є плановими, кожне підприємство самостійно встановлює кількісний склад і суму витрат на оплату праці. У сучасних умовах поряд із ревізією велику роль відіграє внутрішній контроль з боку керівників підприємств і бухгалтерської служби. Ці працівники повинні здійснювати оперативний контроль за використанням трудових ресурсів і фонду оплати праці з метою ефективного застосування цих витрат. У системі контролю важливою його формою є ревізія операцій з оплати праці. Завдання ревізії – активізація господарського механізму, яка націлена на раціональне використання трудових ресурсів і правильне визначення розподільчих функцій за розмірами трудових витрат.

Застосовуючи фактографічну (облікову) інформацію стосовно оплати праці для виконання процедур її контролю, ревізор має дотримуватися певної послідовності перевірки цієї інформації, що зображена на рис. 1.

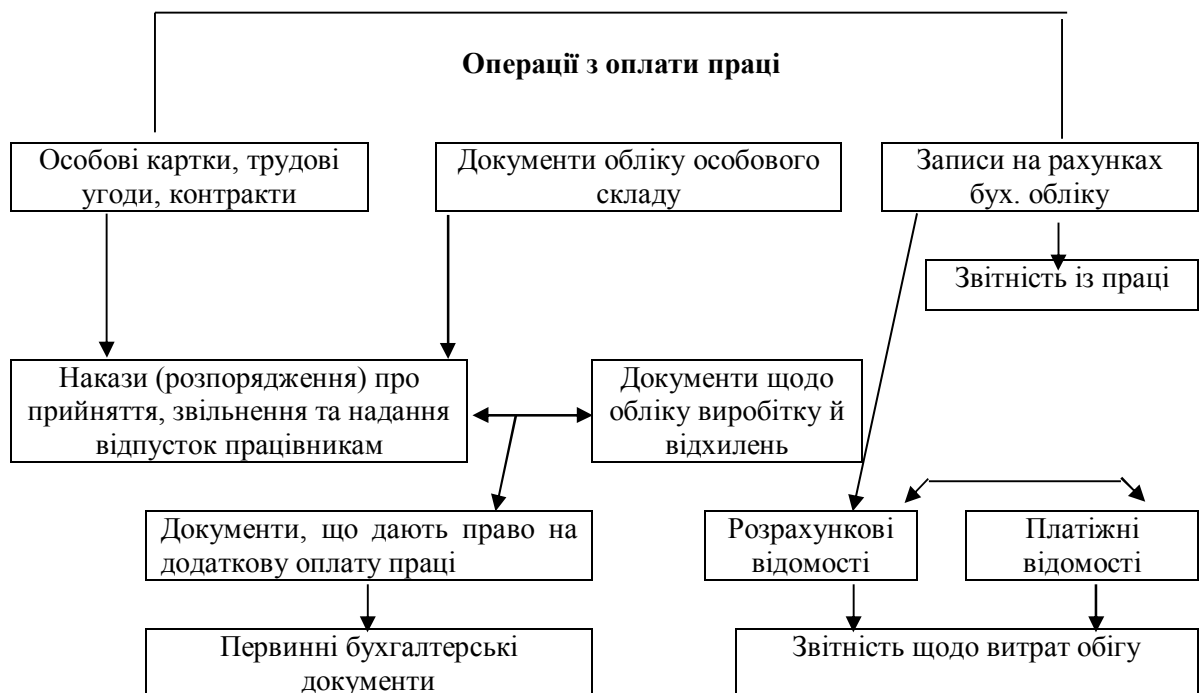


Рис. 1. Послідовність контролю операцій з оплати праці

Джерело: розробка автора.

Контроль операцій щодо оплати праці доцільно здійснювати в такому порядку: перевірка обґрунтованості нормативів стосовно оплати праці, розцінок, ставок заробітної плати, правильність її нарахування та розрахунків з персоналом, перевірка документального обґрунтування й обліку за заробітною платою та витрат, пов'язаних з оплатою праці. Методика контролю нарахування заробітної плати залежить від діючих форм і систем оплати праці. Організація обліку розрахунків за виплатами працівникам передбачає встановлення порядку розрахунку й узагальнення їх сум; вибір форм первинних накопичувальних і зведених розрахунково-платіжних документів із зарплати; вибір методики й техніки розподілу зарплати між членами бригади або відділка при зведеному обліку їх праці; розробку методики й техніки визначення сум різних доплат; організацію роботи розрахункових відділів. Усі ці питання можуть вирішуватися на кожному підприємстві з урахуванням конкретних виробничих умов. Облік оплати праці в системі рахунків – це визначення винагороди, обчисленої, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган здійснює працівникам, і дотримання розподілу нарахованої оплати праці на відповідні об'єкти бухгалтерського обліку відповідно до кількості та якості затраченої праці.

Нарахування оплати праці в аграрних підприємствах здійснюється на підставі перевірених і затверджених первинних документів згідно з чинними положеннями й накопичуються показники у зведених регістрах, які призначені для об'єднання первинних документів й отримання узагальнених показників за галузями основного виробництва, видами допоміжних та обслуговуючих виробництв, а також за економічним змістом витрат виробництва – статтями виробничих витрат. Групування даних про нараховану заробітну плату за кожним працівником відбувається в таких типових реєстрах і документах: таблиць обліку робочого часу; накопичувальна відомість обліку використання машино-тракторного парку; накопичувальна відомість обліку вантажного автотранспорту; наряд на відрядну роботу. Узагальнюючим регістром, у якому відображується аналітичний облік розрахунків за заробітною платою (оплатою праці) з кожним працівником, є Розрахунково-платіжна відомість працівника.

Аналіз основних нормативних документів засвідчив неповну відповідність і непристосованість деяких з них до практичного застосування аграрними підприємствами України. Зокрема, вважаємо одним із напрямів оптимізації організації обліку розрахунків за виплатами працівникам у сільськогосподарських підприємствах приведення у відповідність Методичних рекомендацій щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, розроблених Міністерством аграрної політики України від 4 червня 2009 року до П(С)БО 26 “Виплати працівникам” [1; 7].

Згідно з нововведеннями, відображеними в Інструкції про застосування Плану рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [2], і рядом інших нормативних документів, пропонуємо внести зміни в журнал-ордер 5 Б с.-г., які стосуються узагальнення інформації за виплатами працівникам (табл. 2). Зокрема, у п.5.2 Методичних рекомендацій радимо внести зміни в такій редакції (за переліком субрахунків): 651 “За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування”; 652 “За соціальним страхуванням”; 654 “За індивідуальним страхуванням”; 655 “За страхуванням майна”.

Дослідження організації обліку розрахунків за виплатами працівникам здійснювалися за матеріалами аграрних підприємств Хмельниччини. Так, у наказі про облікову політику СК “Промінь” (Красилівський район) у п.3.8 “Виплати працівникам” обумовлені лише 2 пункти: 1) застосування форм і систем оплати праці відповідно до умов колективного договору; 2) відповідальність за організацію робіт з ведення обліку, зберігання та видачі трудових книжок і виконавчих листів покладено на начальника відділу

кадрів. Аналіз головних показників фінансово-господарської діяльності засвідчив, що для кооперативу за досліджуваний період характерним є покращення фінансового стану (переважно спричинене покращенням результатів основної діяльності), прибутковість діяльності (за аналізований період розмір чистого прибутку зріс). У зв'язку із цим, одним із напрямів удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам вбачаємо створення та облік на субрахунку 477 “Забезпечення матеріального заохочення” забезпечення на матеріальне заохочення працівників, зокрема, на виплату працівникам винагороди, допомоги, премій, які підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, у якому працівники виконали роботу, що надає їм право на отримання таких виплат у майбутньому.

Таблиця 2

Пропоновані до використання аграрними підприємствами реєстри обліку розрахунків за виплатами працівникам		
5 Б с.-г.		Журнал-ордер 5 Б с.-г. по кредиту рахунків: 65 “Розрахунки за страхуванням” субрахунках: 651 “ За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування ” – <i>пропонується</i> 652 “За соціальним страхуванням” 654 “ За індивідуальним страхуванням ” – <i>пропонується</i> 655 “ За страхуванням майна ” – <i>пропонується</i> 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
	5.1 с.-г.	Зведена відомість нарахування та розподілу оплати праці й відрахувань від неї за об’єктами обліку витрат
	5.2 с.-г.	Книга обліку розрахунків з депонентами
	5.3 с.-г.	Зведена відомість за розрахунками з робітниками та службовцями

Джерело: розробка автора.

На рахунку 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів” ведеться узагальнення інформації про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів, і включення їх до витрат поточного періоду (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів). За кредитом рахунку відображається нарахування забезпечень, за дебетом – їх використання.

Як приклад можна навести Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки й господарських організацій, які володіють та/або користуються об’єктами державної, комунальної власності, затверджене наказом Мінфіну України від 19.12.2006 № 1213, згідно з яким підприємства державного, комунального секторів економіки створюють забезпечення на матеріальне заохочення працівників [5].

Створення забезпечення визнається витратами та відображається на кварталну й річну дату балансу за дебетом рахунків обліку витрат операційної діяльності та кредитом субрахунку 477 “Забезпечення матеріального заохочення”. Сума нарахованої працівникам винагороди, допомоги, премії тощо, яка обчислена з прибутку попереднього звітного кварталу (року) відповідно до фінансового плану, відображається за дебетом субрахунку 477 і кредитом субрахунку 661 “Розрахунки за заробітною платою”. Необхідно також зазначити, що відрахування на забезпечення майбутніх витрат і платежів (кредит рахунку 47) передбачені й Методичними рекомендаціями від 4 червня 2009 року (вкладний аркуш до відомості № 5.1 с.-г.) [7].

Крім того, слід звернути увагу, що нарахування забезпечення матеріального заохочення необхідно врегулювати також розпорядчим документом про облікову полі-

тику, який має містити перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат платежів, у тому числі витрат на матеріальні заохочення, передбачені колективним договором. Для обчислення обсягів (сум) забезпечення матеріального заохочення пропонується використовувати прогнозний метод з базою розрахунку “фонд оплати праці” [10].

З 1 січня 2009 року наказом Державного комітету статистики № 489 від 05.12.2008 року “Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці” введено в дію нові типові форми первинної облікової документації підприємств, установ, організацій [8]. Вбачаємо напрямками вдосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам в аграрних підприємствах запровадження пропонує форм, а також реєстрів обліку згідно з Методичними рекомендаціями щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, розроблених Міністерством аграрної політики України від 4 червня 2009 року, з урахуванням запропонованих вище змін.

Висновки. Недоліком П(С)БО 26 “Виплати працівникам” є те, що цей нормативний акт не має практичного застосування, оскільки дає лише трактування використовуваних термінів, наводить класифікацію виплат, які можуть здійснюватися працівникові, і дає рекомендації щодо питань обліку та відображення у звітності даних розрахунків. У П(С)БО 26 “Виплати працівникам” інформація подана в більш стислому вигляді, що дозволяє скоротити час на вивчення стандарту, але це не завжди полегшує роботу бухгалтера, адже все, що не описано в цьому стандарті, можна тлумачити по-різному, що може надалі призвести до неоднозначності обліку та виникнення помилок.

Одним із напрямів оптимізації організації обліку розрахунків за виплатами працівникам у сільськогосподарських підприємствах вбачаємо приведення у відповідність Методичних рекомендацій стосовно застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств, розроблених Міністерством аграрної політики України від 4 червня 2009 року, до П(С)БО 26 “Виплати працівникам”.

Основною рекомендацією в покращенні обліку виплат працівникам є детальна розробка внутрішніх інструктивних і рекомендаційних нормативних актів, які на розроблених прикладах та типових ситуаціях дадуть можливість бухгалтерові зрозуміти особливості обліку розрахунків за виплатами працівникам. До трудового договору на підприємстві має додаватися Положення про оплату праці, у якому зазначаються форма оплати праці, норми й розцінки оплати праці, доплати за вислугу років, преміальні тощо.

Ще одним напрямом удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам вбачаємо створення та облік на субрахунку 477 “Забезпечення матеріального заохочення” забезпечення на матеріальне заохочення працівників, зокрема, на виплату працівникам винагороди, допомоги, премій, які підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, у якому працівники виконали роботу, що надає їм право на отримання таких виплат у майбутньому. Відрахування на забезпечення майбутніх витрат і платежів (кредит рахунку 47) передбачені Методичними рекомендаціями від 4 червня 2009 року (вкладний аркуш до відомості № 5.1 с.-г.).

1. Виплати працівникам : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 26, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.10.2003 № 601, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 10.11.2003 за № 1025/8346 / чинний з 01.01.2004 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dtk.com.ua/show/2cid03183.html>.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом Міністерства фінансів України 30.11.99 № 291 / поточна редакція від 09.08.2013, чинний [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/page>.
3. Кодекс законів про працю України : затв. Законом № 322-VIII від 10.12.71 / остання редакція від 24.02.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=7&nreg=322-08>.

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 “Виплати працівникам” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua/document/92431/МСБО_19.pdf.
5. Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z1363-06>.
6. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати : Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 27 січня 2004 р. за № 114/8713 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.
7. Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування : Наказ Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 р. № 390 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.licasoftware.com.ua/component/lica/?view=dir&type=0&base=1&menu=591030&id=91020>.
8. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Міністерства статистики України від 05.12.2008 № 489 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=196>.
9. Про оплату праці : Закон України від 28.12.94 р. № 334/94ВР (зі змінами і доповненнями) / остання редакція від 19.11.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95-%E2%F0>.
10. Терещенко В. С. Місце забезпечень майбутніх витрат і платежів у системі джерел фінансування діяльності підприємств / В. С. Терещенко // Торгівля і ринок України : темат. зб. наук. пр. : [голов. ред. О. О. Шубін]. – Донецьк : ДонДУЕТ, 2006. – Вип. 21, т. 1. – С. 359–365.

References

1. “Payment workers : Position (standard) of record-keeping № 26, it is ratified the order of Ministry of finance of Ukraine from 27.10.2003 № 601, it is incorporated in Ministry of justice of Ukraine 10.11.2003 after №1025/8346 / operating from 01.01.2004”. Web. <<http://www.dtk.com.ua/show/2cid03183.html>>.
2. “Instruction about application of Card of accounts of record-keeping of assets, capital, debts and economic operations of enterprises and organizations : ratified by the order of Ministry of finance of Ukraine 30.11.99 № 291 / current release from 09.08.2013, operating”. Web. <<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/page>>.
3. “There is a labour code Ukraine : ratified by a law № 322-VIII from 10.12.71 / the last release is from 24.02.2011”. Web. <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=7&nreg=322-08>>.
4. “International standard of record-keeping 19 Payment workers”. Web. <www.minfin.gov.ua/document/92431/МСБО_19.pdf>.
5. “Position about the order of record-keeping of separate assets and operations of enterprises state, communal sectors of economy and economic organizations, which own and/or use objects of public, communal domain : ratified by the order of Ministry of finance of Ukraine from 19.12.2006 № 1213”. Web. <<http://zakon.nau.ua/doc/?code=z1363-06>>.
6. “About claim of Instruction from statistics of ettlings : an order of the State committee of statistics of Ukraine is from 13.01.2004 № 5, it is incorporated in Ministry of justice of Ukraine on January, 27 in 2004 after №114/8713”. Web. <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>>.
7. “About claim of the specialized forms of registers magazine-warrant forms of account for agricultural enterprises and methodical recommendations in relation to their application : an order of Ministry of agrarian policy of Ukraine is from 04.06.2009 r. № 390”. Web. <<http://www.licasoftware.com.ua/component/lica/?view=dir&type=0&base=1&menu=591030&id=91020>>.
8. “About claim of typiforms of primary registration document from statistics of labour : an order of Ministry of statistics of Ukraine is from 05.12.2008 № 489”. Web. <<http://www.pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=196>>.
9. “About payment of labour : there is a law of Ukraine from 28.12.94 № 334/94ВР (with changes and additions) / the last release is from 19.11.2010”. Web. <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95-%E2%F0>>.
10. Tereshchenko, V. “Place of providing of future charges and payments in the system of sourcings activity of enterprises”. *Trade and market of Ukraine: Temat. zb. sciences. pr.* 1.21(2006): 359–365. Print.

Рецензент:

Благул І.С. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економічної кібернетики ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”.