

РИНКОВІ МЕХАНІЗМИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ В НАЦІОНАЛЬНІЙ ЕКОНОМІЦІ

УДК 657: 331.2

DOI <https://doi.org/10.26661/2414-0287-2019-1-41-08>

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Варламова І. С., к.е.н., доцент, Єрмоленко К.В.

Запорізький національний університет

Україна, 69000, м. Запоріжжя, вул.Жуковського, 66

irina.varlamova.zp@gmail.com

karinaermolenko1996@gmail.com

Ключові слова:

облік праці, оплата праці, підприємство, напрями вдосконалення, трудові ресурси, аналітичний облік, синтетичний облік, система, механізм, матеріальна мотивація.

У статті проаналізовано особливості обліку праці та розрахунків із заробітної плати на підприємстві. Здійснено аналіз динаміки зміни середньомісячної заробітної плати в Україні на одного штатного працівника за період 2010-2017 рр. на основі розрахунку ланцюгових та базисних індексів. Розглянуто визначення категорії «заробітна плата» з точки зору макро- та мікроекономічного аналізу. Виокремлено чинники, які визначають ефективність: структура підприємства; кількість працівників та їх якісний склад; режим роботи; форми та методи оплати праці; терміни виплати заробітної плати; система розрахунків з оплати праці. Систематизовано показники, котрі відображають зміни кількісного та якісного складу трудових ресурсів: загальна чисельність працівників; приналежність до певного професійного напрямку; рівень кваліфікації; витрати робочого часу; виплати у розрізі окремих видів оплати праці та категорій працівників; матеріальна мотивація – премії, винагороди та інше. Обґрунтовано, що організація обліку праці на підприємстві повинна включати організаційно-технологічний та методичний розділ облікової політики з метою повного врахування та реалізації функціонального призначення заробітної плати. Виокремлено та охарактеризовано напрями вдосконалення обліку праці та розрахунків із заробітної плати на підприємстві: удосконалення системи організації документообігу шляхом її автоматизації; зміна системи оплати праці та її форм відповідно до міжнародних стандартів; оновлення моделі аналітичного обліку; активізація використання інформаційно-комунікаційних технологій в обліку праці.

FEATURES OF THE ORGANIZATION OF LABOR ACCOUNTING AND CALCULATIONS ON WAGES

Varlamova I.S., PhD in economics, assistant professor, Yermolenko K.V.

Zaporizhzhya National University

Ukraine, 69600, Zaporizhzhya, Zhukovsky str., 66

Key words:

labor accounting, labor remuneration, enterprise, directions of improvement, labor resources, analytical accounting, synthetic accounting, system, mechanism, material motivation.

The article analyzes peculiarities of labor accounting and payroll calculations at the enterprise. The analysis of the dynamics of changes in the average monthly wage in Ukraine per one full-time employee for the period 2010-2017 on the basis of calculation of chain and basic indexes has been carried out. The definition of the category "wages" in terms of macro- and microeconomic analysis is considered. The factors that determine the efficiency are outlined: the structure of the enterprise; the number of employees and their qualitative composition; working mode; forms and methods of remuneration; payment periods; system of payroll calculations. The indicators, which reflect changes in the quantitative and qualitative composition of labor resources, are systematized: the total number of employees; affiliation to a certain professional direction; level of qualification; working time costs; payments in the form of certain types of wages and categories of employees; material motivation: awards, rewards and more. It is substantiated that the organization of labor accounting at the enterprise should include the organizational-technological and methodical section of the accounting policy in order to fully take into account and implement the functional purpose of wages. The directions of improvement of the accounting of labor and payments from the salary in the enterprise are distinguished and characterized: improvement of the system of organization of document circulation through its automation; changes in the system of remuneration and its forms in accordance with international standards; updating the model of analytical accounting; activating the use of information and communication technologies in the accounting of labor.

Постановка проблеми

Сучасні економічні реалії характеризуються загостренням кризових явищ, що виявляються в падінні виробництва, скороченні продуктивності праці та зменшенні рівня мотивації, і як наслідок, скороченні чисельності працівників. Зазначені негативні явища, котрі визначають особливості функціонування та розвитку трудової сфери на підприємстві, викликають необхідність удосконалення організації обліку праці та розрахунків із заробітної плати.

Слід зауважити, що рівень забезпеченості підприємства трудовими ресурсами, раціональність їх використання, продуктивність праці, правильність організації системи обліку заробітної плати є визначальними чинниками, які стимулюють не лише до збільшення обсягів виробництва, але й підвищення рівня його ефективності та отримання позитивного ефекту від діяльності та формує перспективи майбутнього розвитку.

Для будь-якого підприємства, незалежно від розмірів, виду економічної діяльності, важливим є своєчасне виконання взятих на себе зобов'язань щодо виробництва продукції, надання послуг, а також ефективність використання фізичного та фінансового капіталу. Зазначені складові елементи впливають на розробку діючого механізму мотивації праці, ефективну організацію обліку, аналізу та аудиту, і, відповідно, визначають результат фінансово-господарської діяльності підприємства –

обсяг виробництва, собівартість продукції, прибутковість та ін.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Необхідність удосконалення обліку праці та розрахунків із заробітної плати підтверджується значною кількістю теоретичних та практичних досліджень.

Проблема обліку праці розглядається як одна з головних на підприємстві в працях Бутинця Ф., Корягіна М., Лишиленка О., Ткаченка Н. [1-4] та ін.

Напрями вдосконалення системи обліку праці на підприємстві є об'єктом дослідження наукових праць Калацької А, Пономаренко О., Безбатька О., Манакіна А., Покатаєвої О., Кошулинська Г., Крутової А., Нестеренка О., Кошика В. [5-9] та ін.

Серед невирішених питань потребують більш глибокого дослідження особливості організації обліку праці та розрахунків із заробітної плати на підприємстві та визначення напрямів удосконалення відповідно до сучасних економічних реалій.

Виклад основного матеріалу дослідження

Категорія «заробітна плата» є складною, адже розглядається з різних теоретичних позицій та на різних рівнях функціонування економіки.

Розглядаючи практичний аспект визначення заробітної плати на макrorівні, на нашу думку, доцільно розглянути та охарактеризувати динаміку зміни її середнього рівня за період 2010-2017 рр. на одного штатного працівника (рис. 1).

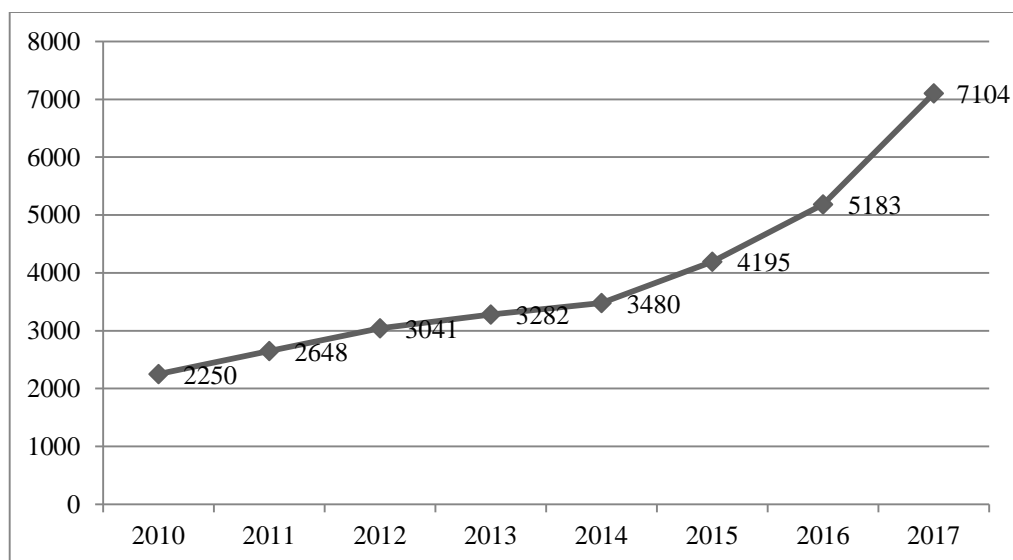


Рис. 1. Динаміка середньомісячної заробітної плати у 2010-2017 рр. у розрахунку на одного штатного працівника, грн

Примітка: побудовано на основі [10]

Аналіз даних, наведених на рис. 1, дає можливість констатувати динамічне зростання середньомісячної заробітної плати в розрахунку на одного штатного працівника. Враховуючи економічну ситуацію, яка склалася в національній економіці, необхідно постійно підвищувати заробітну плату до досягнення такого рівня, котрий створив би належні

умови для відновлення її реальної вартості та забезпечення життєдіяльності населення не лише на рівні задоволення мінімальних потреб, але й з урахуванням необхідності розвитку та самореалізації. Розглянемо динаміку темпів зростання заробітної плати на основі аналізу ланцюгових та базисних показників (табл. 1).

Таблиця 1 – Темпи зростання середньомісячної заробітної плати в розрахунку на одного штатного працівника, 2010-2017 рр.

Період	2011/ 2010	2012/ 2011	2013/ 2012	2014/ 2013	2015/ 2014	2016/ 2015	2017/ 2016
Темп зростання (ланцюговий)	1,18	1,15	1,08	1,06	1,21	1,24	1,37
Темп зростання (базовий рік – 2010)	1,18	1,35	1,46	1,55	1,86	2,30	3,16

Примітка: розраховано авторами самостійно

Отримані розрахунки ланцюгових та базисних індексів (табл. 1) доводять позитивні тенденції в динаміці темпів середньомісячної заробітної плати на одного штатного працівника. У 2017 р. заробітна плата зросла більше ніж у 3 рази порівняно із 2010 р.

Слід зауважити, що на сучасному етапі в Україні темпи зростання цін перевищують темпи зростання реальної заробітної плати, що призводить до збільшення рівня бідності населення.

Використовуючи теорію мікроекономічного аналізу, заробітна плата досліджується з точки зору економічної системи, яка характеризується домінуванням ринкових відносин. Заробітна плата передбачає обмежену роль держави щодо її визначення та регулювання, що передбачає пряму участь у визначенні умов праці та мінімального рівня заробітної плати. Теорія розподілу визначає заробітну плату як частину коштів, що витрачається на споживання і залежить від результатів праці колективу та розподіляється між його членами з урахуванням кількісних та якісних характеристик працівників, задіяних у процесі виробництва та їх внеску в загальний результат [11].

Одним із найважливіших мікроекономічних суб'єктів є підприємство, для якого регулювання заробітної плати визначає траєкторію майбутнього розвитку з точки зору трудових ресурсів, а також обліку та управління витратами. Найбільш розповсюдженими методами збільшення заробітної плати на підприємстві є підвищення її мінімального рівня, індексація на відсоток інфляції, а також використання матеріальної мотивації.

Поєднуючи макро- та мікроекономічні аспекти заробітної плати, на нашу думку, слід підкреслити, що, з одного боку, для переважної більшості населення вона є основним джерелом доходів та основою матеріального добробуту індивідів, членів родини, а з іншого, займає значну частку в структурі витрат підприємства та є дієвим засобом мотивації до праці з метою формування зацікавленості в отриманні певних результатів та необхідності підвищення рівня ефективності праці. У зв'язку з цим виникає необхідність ефективної організації обліку праці на підприємстві, що залежить від низки чинників, серед яких варто виокремити:

- структуру підприємства;
- кількість працівників та їх якісний склад;
- режим роботи;
- форми та методи оплати праці;

- терміни виплати заробітної плати;
- систему розрахунків з оплати праці.

Система обліку праці та розрахунків із заробітної плати на підприємстві повинна бути організована так, щоб забезпечувати відповідність нарахування заробітної плати нормативно-правовим актам та її своєчасну виплату. На основі систематизації виплат і розрахунків із заробітної плати формується фонд оплати праці, здійснюються розрахунки з бюджетом за податками та зборами, а саме: податок на доходи громадян, єдиний соціальний внесок.

Зауважимо, що від якості організації обліку праці та розрахунків із заробітної плати залежить ефективність функціонування підприємства з точки зору управління трудовими ресурсами й регулювання його фінансово-господарської діяльності.

Облік праці передбачає врахування системи показників, котрі відображають зміни кількісного та якісного складу трудових ресурсів: загальна чисельність працівників; приналежність до певного професійного напрямку; рівень кваліфікації; витрати робочого часу; виплати в розрізі окремих видів оплати праці та категорій працівників; матеріальна мотивація – премії, винагороди та ін.

Така система показників утворює інформаційну базу, яка характеризує ступінь та ефективність використання трудових ресурсів, плінність кадрів, продуктивність праці та ін. Аналіз інформаційної бази трудових ресурсів дозволяє здійснювати контроль ефективності використання робочого часу та визначати доцільність використання прогресивного інструментарію щодо регулювання трудових відносин на підприємстві.

На підприємстві розрізняють два типи обліку праці: оперативний та синтетичний. Сукупність показників щодо чисельності трудових ресурсів та використання робочого часу є об'єктами оперативного обліку, а регулювання заробітної плати та розрахунків з бюджетом підпорядковуються синтетичному обліку. Слід підкреслити, що тісний зв'язок усіх елементів дозволяє розглядати показники оперативного та синтетичного обліку у взаємодії.

Показники синтетичного обліку відображаються на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», котрий передбачає формування інформаційної бази щодо розрахунків за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою тощо. Також на цьому рахунку ведеться облік грошових сум, не отриманих працівниками в зазначений термін, та за іншими поточними виплатами.

Рахунок 66 складається трьох субрахунків [12]: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами». На дебеті субрахунків 661, 663 та за кредитом субрахунку 662 відображаються кошти, не отримані працівниками у визначений термін. Облік розрахунків із соціальними фондами ведеться на субрахунку 663 «Розрахунки із іншими виплатами».

Особливості організації обліку праці та розрахунків із заробітної плати на підприємстві визначаються Наказом «Про облікову політику», що є складовою бухгалтерського обліку будь-якого суб'єкта господарювання. Відповідно до

Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікова політика являє собою «сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» [13].

Зауважимо, що підприємство самостійно визначає особливості організації облікової політики в межах існуючого нормативно-правового регулювання та на основі державних стандартів бухгалтерського обліку.

На нашу думку, організація обліку праці на підприємстві повинна включати організаційно-технологічний та методичний поділ облікової політики з метою повного врахування та реалізації функціонального призначення заробітної плати. До складу організаційно-технологічного розділу необхідно обов'язково включити:

- систему обліку праці та її оплати;
- форму бухгалтерського обліку;
- інформаційні технології для автоматизації процесу обліку;
- особливості організації документообігу;
- формування плану розрахунків із заробітної плати.

Обов'язковими компонентами методичного розділу, на нашу думку, повинні бути:

- інструментарій оцінки зобов'язань підприємства щодо системи нарахування заробітної плати;
- методи розрахунку доходів та витрат обліку праці та її оплати;
- методи оцінки частки витрат на оплату праці в собівартості продукції.

Зауважимо, що така структура облікової політики може містити й інші елементи організаційно-технологічного та методичного розділів, що залежить від особливостей діяльності підприємства та сфери функціонування. Важливим правилом щодо формування інформаційної бази та елементів облікової політики є максимальна простота, доступність та прозорість розрахунків, а також урахування найважливіших аспектів розвитку трудових ресурсів на підприємстві. Додаткова інформація може лише ускладнити облік праці і призвести до його дезорганізації.

На основі зазначеного можна констатувати, що функціональним призначенням організації обліку праці та розрахунків із заробітної плати на підприємстві є забезпечення своєчасності розрахунків з працівниками та бюджетом, контроль за плинністю кадрів, регулювання трудової дисципліни, а також формування інформаційної бази для здійснення оперативного контролю та складання звітності.

Аналізуючи праці вчених, присвячені питанням удосконалення обліку праці на підприємстві [5-9], на нашу думку, доцільно виокремити кілька елементів, які потребують зміни відповідно до сучасних економічних вимог бухгалтерського обліку які на національному, і міжнародному рівні (рис. 3).

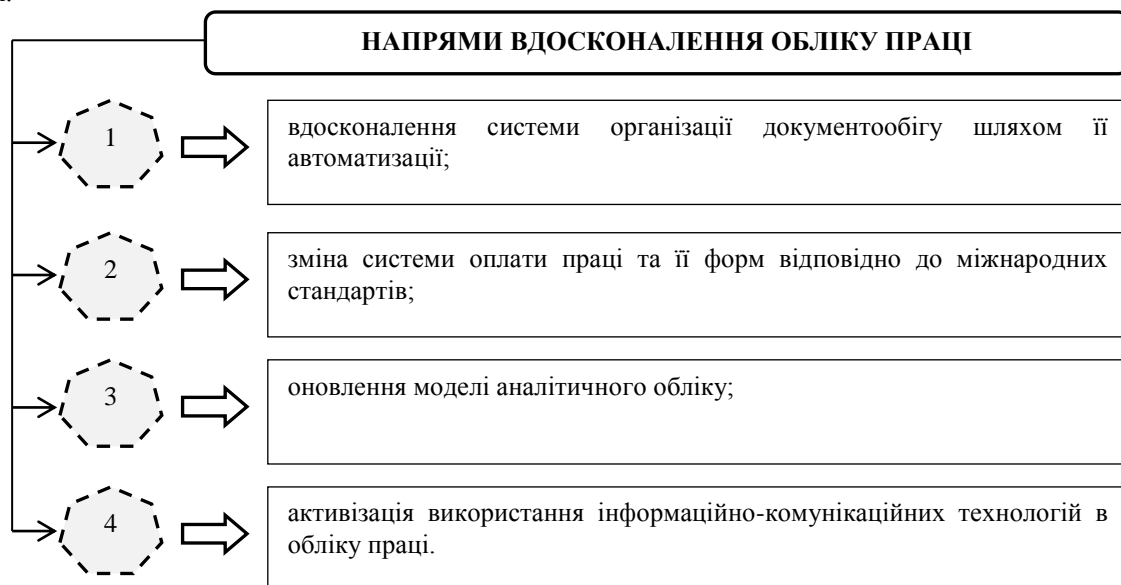


Рис. 3. Напрями вдосконалення обліку праці

Примітка: побудовано авторами самостійно

На рис. 3 наведено чотири головні напрями щодо вдосконалення обліку праці та розрахунків із заробітної плати на підприємстві. Як перший найважливіший напрям ми виокремили необхідність покращення організації системи документообігу. Для цього необхідно спочатку виявити «слабкі» місця облікової політики, що дає змогу розробити підвищити ефективність організації руху документів на підприємстві за рахунок автоматизації. Результатом такого кроку є зменшення кількості документів та підвищення ефективності розподілу обов'язків між працівниками, а також раціональне використання часового ресурсу.

Другим напрямом удосконалення є покращення системи оплати праці та пошук її нових форм на основі використання міжнародного досвіду. Практичне використання нових форм оплати праці дозволяє спростити процес її нарахування та забезпечити його прозорість. Значної уваги потребує розробка ефективної системи матеріальної мотивації кожного працівника на основі міжнародного досвіду. Міжнародні системи матеріальної мотивації спрямовані на досягнення максимального рівня заохочення до праці, тому є більш ефективними, ніж національні, котрі майже не враховують в оплаті праці якість та продуктивність. Щодо вдосконалення безпосередньо системи оплати праці, то слід підкреслити доцільність використання контрактної та безтарифної систем.

Враховуючи важливість аналітичного обліку на підприємстві, потребує вдосконалення організація аналітичного обліку оплати праці на основі більш глибокої деталізації та конкретизації рахунків.

У сучасних умовах підвищення рівня ефективності організації обліку оплати праці неможливо уявити без використання інформаційно-комунікаційних технологій, що дозволяє раціонально використовувати час та забезпечити оперативність отримання та точність облікової інформації. Важливою перевагою є також зменшення кількості помилок щодо нарахування заробітної плати та обов'язкових платежів до бюджету, які можуть виникати за умови «ручного» розрахунку.

Зазначені напрями вдосконалення обліку праці призначені для підвищення ефективності управління

трудовами ресурсами на підприємстві. Основними завданнями обліку оплати праці є забезпечення максимальної зручності, простоти та прозорості системи управління кадрами.

Висновки

На основі проведеного дослідження можна підсумувати, що організація обліку оплати праці та розрахунків із заробітної плати на підприємстві є відповідальним завданням, яке потребує значних витрат часу та витримки. Але в реальному житті всі розрахунки потрібно надавати в досить обмежений термін, що потребує виваженої та раціональної організації облікової політики. Крім того, організація обліку трудових ресурсів повинна відповідати не лише законодавчим нормам, але й особливостям функціонування підприємства. Адже продуктивність праці залежить від рівня заохочення. Тому рівень оплати праці повинен не лише забезпечувати мінімальні потреби, а й додатково бути стимулом до подальшого розвитку та вдосконалення своїх здібностей.

Отже, на нашу думку, розмір заробітної плати повинен визначатися на основі аналізу внеску кожного працівника в результати діяльності підприємства, його особистих якостей та ставлення до праці. Для цього може бути використаний метод експертних оцінок для визначення бальної оцінки кожного працівника за визначеними критеріями. Експертом повинен бути не лише керівник підприємства (певного підрозділу), але й безпосередньо працівник. Це дозволить отримати об'єктивну оцінку праці кожного члена колективу та його внесок у загальні результати діяльності, та врахувати в заробітній платі. При цьому варто брати до уваги не лише позитивні характеристики, але ті ознаки, котрі негативно впливають на діяльність, що дозволяє побудувати ефективний та гармонійний механізм нарахування заробітної плати.

Проведений аналіз доводить необхідність удосконалення обліку організації праці та розрахунків із заробітної плати на основі використання кількісних та якісних критеріїв.

Література

1. Бутинець Ф. Ф., Петренко Н. І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світ. Житомир: ЖДТУ, 2003. 408 с.
2. Корягін М., Попкова О. Аспекти ведення бухгалтерського обліку інших заохочувальних та компенсаційних виплат персоналу. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. № 21. С. 211–215.
3. Лишиленко О. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2004. № 12. С. 29–30.
4. Ткаченко Н. Узагальнення методичних підходів до організації обліку оплати праці. *Україна: аспекти праці*. 2001. № 5. С. 31–36.
5. Кадацька А., Пономаренко О. Удосконалення обліку оплати праці в сучасних умовах. URL: http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2012/Economics/74744.doc.htm (дата звернення 27.09.2018).
6. Безбатько О., Манакіна В. Удосконалення системи оплати праці: проблеми та шляхи вирішення. *Довідник економіста*. 2007. № 12. С. 70–74.

7. Покатаєва О., Кошулинська Г. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві. *Держава та регіони. Науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво*. 2010. № 3. С. 139–141.
8. Крутова А., Нестеренко О. Облік праці та її оплати в інформаційній системі підприємства торгівлі. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. – 2015. Вип. 2. С. 174–187. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2015_2_16. (дата звернення: 27.09.2018).
9. Кошик В. Автоматизація обліку праці та заробітної плати на сучасному етапі. *Економічний дискурс*. 2014. Вип. 2. С. 342–344.
10. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. (дата звернення: 27.09.2018).
11. Гадзевич О. І. Оплата праці в умовах ринку: теорія, практика / О. І. Гадзевич. Київ: КОНДОР, 2008. 400 с.
12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 (зі змінами і доповненнями). URL: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/InstrukciyaKPlanuSchetov.aspx>. (дата звернення: 27.09.2018).
13. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (дата звернення: 27.09.2018).

References

1. Butynets, F.F. & Petrenko, N.I. (2003). *Audit: stan i tendentsii rozvytku v Ukraini ta svit [Audit: the state and trends of development in Ukraine and the world]*. Zhytomyr: ZhDTU [in Ukrainian].
2. Koriahin, M. & Popkova, O. (2011). Aspekty vedennia bukhgalterskoho obliku inshykh zaokhochuvalnykh ta kompensatsiinykh vyplat personal [Aspects of accounting for other incentive and compensation payments to staff]. *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy – Scientific herald of NLTU of Ukraine*, 21, 211–215 [in Ukrainian].
3. Lyshylenko, O. (2004). Bukhgalterskyi oblik rozrakhunkiv za vyplatamy pratsivnykam [. Accounting of Payments to Employees]. *Bukhgalterskyi oblik ta audit – Accounting and Audit*, 12, 29-30 [in Ukrainian].
4. Tkachenko, N. (2001). Uzahalnennia metodychnykh pidkhodiv do orhanizatsii obliku oplaty pratsi [Generalization of methodical approaches to the organization of payroll accounting]. *Ukraina: aspekty pratsi – Ukraine: aspects of labor*, 5, 31–36 [in Ukrainian].
5. Kadatska, A. & Ponomarenko, O. (2012). Udoskonalennia obliku oplaty pratsi v suchasnykh umovakh [Improvement of payroll accounting in modern conditions]. *www.rusnauka.com*. Retrieved from http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2012/Economics/74744.doc.htm [in Russian].
6. Bezbatko, O. & Manakina, V. (2007). Udoskonalennia systemy oplaty pratsi: problemy ta shliakhy vyrishennia [Improvement of the system of payment: problems and ways of solving]. *Dovidnyk ekonomista – Handbook of economist*, 12, 70–74 [in Ukrainian].
7. Pokataieva, O. & Koshulynska, H. (2010). Shliakhy vdoskonalennia systemy oplaty pratsi na pidpriemstvi [Ways of improvement of the system of remuneration at the enterprise]. *Derzhava ta rehiony. Naukovo-vyrobnychiy zhurnal. Serii: Ekonomika ta pidpriemnytstvo – State and regions. Scientific and production magazine. Series: Economics and Business*, 3, 139–141 [in Ukrainian].
8. Krutova, A. & Nesterenko, O. (2015). Oblik pratsi ta yii oplaty v informatsiinii systemi pidpriemstva torhivli [Accounting for labor and its payment in the information system of the trade enterprise]. *Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu. Serii: Bukhgalterskyi oblik, kontrol i analiz – Problems of the theory and methodology of accounting, control and analysis. Series: Accounting, control and analysis*, 2, 174–187. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2015_2_16 [in Ukrainian].
9. Koshyk, V. (2014). Avtomatyzatsiia obliku pratsi ta zarobitnoi platy na suchasnomu etapi [Automation of accounting of labor and wages at the present stage]. *Ekonomichnyi dyskurs – Economic discourse*, 2, 342–344 [in Ukrainian].
10. Ofitsiynyi sait Derzhavnoi sluzhby statystyky Ukrainy [Official site of the State Statistics Service of Ukraine]. *ukrstat.gov.ua*. Retrieved from <http://www.ukrstat.gov.ua/> [in Ukrainian].
11. Hadzevych, O. I. (2008). *Oplata pratsi v umovakh rynku: teoriia, praktyka [Paying Labor Under Market Conditions: Theory, Practice]*. Kyiv: KONDOR [in Ukrainian].
12. Instruktziia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhgalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii : zatverdzheno nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid [Instruction on the application of the Plan of Accounts for accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine]. (1999), 291 Retrieved from <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/InstrukciyaKPlanuSchetov.aspx>. [in Ukrainian].
13. Zakon Ukrainy «Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini» [Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine»]. *zakon4.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].