

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА В ЧАСТИНІ ОПЛАТИ ПРАЦІ

Виділено основні теоретичні аспекти формування облікової політики підприємства в частині оплати праці та виявлено шляхи її удосконалення в системі управління підприємством

Ключові слова: оплата праці, заробітна плата, облікова політика, організація оплати праці, наказ про облікову політику

Постановка проблеми. Перехід України до ринкової економіки спричинив кардинальні зміни в області оплати праці. В нових умовах змінюється розуміння заробітної плати. Тепер заробітна плата розглядається як плата за виконану роботу на відміну від адміністративної системи господарювання, коли це була лише розподілена частка національного доходу. Практично відійшов в минуле існуючий раніше термін "получка". Соціально-економічне значення заробітної плати визначено тим, що вона: являється основним матеріальним джерелом, від якого залежить рівень життя працівників та членів їх сімей; формує уявлення про соціальну справедливість громадського устрою; стимулює досягнення високих результатів праці; здійснює вплив на стан та розвиток економіки; сприяє здійсненню контролю над мірою праці і мірою споживання.

Зважаючи на те, що основні права і обов'язки щодо організації оплати праці передано державою підприємствам, це вимагає застосування стандартів, диференційованих систем оплати праці й тарифні умови, які б забезпечували ефективність. Тому актуальним питанням є обґрунтування підходу до формування облікової політики цього об'єкта обліку, адекватної ринковим умовам господарювання та вимогам міжнародних і національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації обліку, формування та реалізації облікової політики підприємства знайшли відображення в працях українських вчених: Т.В. Барановської, М.Т. Білухи, Г.Г. Кірейцева, Л.М. Кіндрацької, Ю.А. Кузьмінського, М.В. Кужельного, В.Г. Лінника, Н.М. Малюги, М.С. Пушкар, В.В. Сопка, В.Г. Швеця; і зарубіжних Р.А. Алборова, А.С. Бажасва, П.С. Безруких, Н.П. Кондракова, С.Л. Коротаєва, М.І. Кутера, Б. Нідлза, С.О. Ніколаєвої, В.Ф. Палія, Л.П. Хабарової, Е.С. Хендриксена, Л.З. Шнейдмана.

Відаючи належне науковим напрацюванням вітчизняних та зарубіжних вчених, слід зазначити, що вони приділяли увагу загальним аспектам формування облікової політики. Багато питань щодо організації обліку оплати праці на сьогоднішній день залишаються невирішеними і дискусійними і потребують подальшого наукового дослідження. Основною проблемою організації обліку оплати праці на підприємствах залишається відсутність розроблених методик та положень облікової політики.

Мета дослідження. Метою дослідження є встановлення теоретичних засад формування облікової політики підприємства в частині оплати праці та виявлення шляхів її удосконалення в системі управління підприємством.

Викладення основного матеріалу. Трансформація економіки України до системи ринкових відносин призвела до лібералізації форм і методів ведення обліку. У зв'язку з цим підприємства отримали більше коло альтернатив в організації облікового процесу розрахунків з оплати праці, які повинні відображатися в обліковій політиці підприємства.

Проф. С.О. Ніколаєва відзначає, що необхідність формування облікової політики на підприємствах виникає в двох випадках: 1) законодавством передбачено декілька варіантів способів бухгалтерського обліку, і підприємство вибирає один з них; 2) законодавча регламентація відображення в бухгалтерському обліку тих чи інших господарських операцій не розроблена, підприємство самостійно розробляє способи ведення обліку [12, с. 6].

Так, але потрібно враховувати також і те, що необхідність формування облікової політики на підприємстві зумовлена, насамперед, особливостями його діяльності, які

не можуть бути відображені з достатньою повнотою в жодному нормативному документі внаслідок їх специфічності, хоч у цілому бухгалтерський облік на кожному підприємстві ґрунтується на відповідному нормативно-правовому забезпеченні – законах і підзаконних актах (положеннях, інструкціях, директивах, рекомендаціях, наказах тощо), які безпосередньо регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності, а також вимогах господарського і цивільного права. Тому ступінь свободи конкретного підприємства у формуванні облікової політики, як зазначають науковці, законодавче обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку у вигляді переліку методик і облікових процедур. Однак передбачаються допустимі альтернативні варіанти і підприємство має можливість вибору конкретних способів оцінки, калькулювання, складу бухгалтерських рахунків тощо. Саме ці обставини дозволяють стверджувати, що необхідність формування облікової політики підприємства об'єктивно зумовлена. Необхідність облікової політики підприємства встановлена в законодавчому порядку. Зокрема, Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996 – XIV [1, с. 4].

Таким чином, бухгалтерський облік на підприємстві починається з розробки облікової політики. Документальне оформлення облікової політики підприємства здійснюється у вигляді наказу про облікову політику підприємства, який після його затвердження набуває статусу юридичного документу. Наказ про облікову політику є основним внутрішнім документом, яким регулюється організація облікового процесу на підприємстві та є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства.

Офіційно типової форми наказу (положення) про облікову політику не затверджено. Підприємство самостійно встановлює "норми" облікової політики (які, безперечно, повинні базуватись на нормах П(С)БО), з огляду на специфіку свого бізнесу. У листі від 21.12.2005 р. №31-34000-10-5/27793 Міністерство фінансів України про облікову політику зазначає: "Одноваріантні методи оцінки, обліку і процедур до такого розпорядчого документу включати недоцільно, як імперативні для застосування підприємством норми" [10].

Зі змістом наказу про облікову політику потрібно ознайомити всіх працівників підприємства, які зобов'язані виконувати його положення. За невиконання зазначених норм розпорядчого документа можливе застосування відповідальності, яка встановлюється внутрішніми правилами підприємства. Крім того, недостовірне відображення подій впливає на показники у фінансовій звітності підприємства, а це означає внесення до неї неправдивих даних. За таке порушення статтею 164-2 КпАП передбачено відповідальність – накладення штрафу від 8 до 15 н. м. д. г. (від 136,00 до 255,00 грн) [13].

Облікову політику можна визначати як один із основних документів, що встановлюють правила ведення бухгалтерського обліку на підприємстві – зауважує О.А. Краснопєрова [8, с. 14]. Так, з однієї сторони, облікова політика є документом для внутрішнього фірмового використання, практичним керівництвом для співробітників бухгалтерії. У той же час частина облікової політики надається в податкові органи в складі пояснювальної записки при здачі річної бухгалтерської звітності. Таким чином, облікова політика має досить важливе значення як для самого підприємства, так і для зовнішніх користувачів (держави в особі податкових органів). Чітко та грамотно складена облікова політика вважається показником високої бухгалтерської кваліфікації [7, с. 9].

Не можна не погодитись з думкою М.С. Пушкаря, який зауважує, що організація фінансового обліку передбачає вирішення таких принципово важливих питань як розробка концепції облікової політики підприємства; межі застосування фінансового обліку. Від вирішення цих питань залежить структура обліку, врахування запитів управлінської системи і функціонування інформаційної системи підприємства [16, с. 138].

Оплата праці виступає одним з найважливіших об'єктів бухгалтерського обліку кожного суб'єкта господарювання і багато в чому визначає собівартість готової продукції. Бухгалтерський облік повинен не тільки відображати дотримання особистих інтересів працівників, але і оподаткування: сплату єдиного соціального внеску, податку з доходів фізичних осіб [3, с. 7]. Загалом, організація обліку оплати праці повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених способів і методів обліку, які охоплюють увесь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації, тому бухгалтерський облік оплати праці повинен забезпечити:

- точне і своєчасне документальне оформлення даних про обсяг затрат праці;
- відображення обсягу виконаних робіт і затрат робочого часу кожним працівником за галузями і підприємством в цілому;
- правильне нарахування заробітної плати кожному працівникові відповідно до діючих положень;
- контроль за використанням фонду оплати праці;
- дотримання порядку розподілу оплати праці за об'єктами бухгалтерського обліку;
- повний і своєчасний розрахунок з працівниками щодо оплати праці;

Таблиця 1. Нормативно-правова база регулювання питань оплати праці на виробничому рівні

Документ	Відносини, які регулюються документом
Колективний договір підприємства	Визначає відносини працедавця та найманих працівників у сфері виробництва, у сфері зайнятості населення, у сфері оплати праці, умови праці і відпочинку, у сфері соціального захисту та задоволення духовних потреб працівників
Положення про оплату праці	Визначає загальні засади оплати праці на підприємстві та порядок преміювання за показники роботи
Норми виробітку і розцінки	Наводяться норми виробітку та розцінки за виконанні відрядні роботи
Положення про фонди матеріального заохочення та соціального розвитку	Визначається порядок формування та використання відповідних фондів
Наказ Про облікову політику підприємства	Визначає альтернативні підходи до відображення у обліку та звітності інформації про виплати працівникам та формування забезпечень виплат

В умовах реформування системи бухгалтерського обліку значно розширені права підприємства у формуванні облікової політики. Реформа бухгалтерського обліку вплинула на облік розрахунків з оплати праці не лише у частині зміни нумерації і найменування рахунків з оплати праці. Найбільш важливі зміни в методології бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці пов'язані з новим підходом до класифікації витрат підприємств та організацій. Крім того, на сьогоднішній день підприємства мають більше самостійності у виборі прийомів та напрямків власної облікової політики. Окремі напрямки вибраної підприємствами облікової політики безпосередньо впливають на порядок обліку оплати праці. Зокрема, це стосується самостійного вибору підприємствами та організаціями порядку ведення обліку витрат: із

– своєчасне складання і подання звітності щодо оплати праці [17, с. 441].

Організація оплати праці в Україні здійснюється згідно з чинними нормативно-правовими актами. Так, трудові відносини в Україні регулюють: Кодекс законів про працю України від 10 грудня 1971 р. № 322-VIII і Закон України "Про оплату праці" від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формі) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ) визначені П(С)БО 26 "Виплати працівникам", затверджений наказом Міністерства фінансів України № 601 від 28 жовтня 2003 р. [15].

Для підприємства роботодавця заробітна плата його працівників є однією з найбільших статей витрат. Основним нормативним документом, що визначає склад витрат з оплати праці є Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13.01. 2001 р. № 5. Відповідно до даної інструкції, витрати на оплату праці складаються з:

- 1) основної заробітної плати;
- 2) додаткової заробітної плати;
- 3) інших заохочувальних і компенсаційних виплат [19, с. 339].

Для правильної організації обліку праці та її оплати на будь-якому підприємстві бухгалтер керується документами з даного питання, до яких належать законодавчі та нормативні акти. Нормативна база підприємства з питання регулювання заробітної плати наведена в Таблиці 1.

застосуванням рахунків тільки класу 9 "Витрати діяльності"; з одночасним застосуванням рахунків класу 8 "Витрати за елементами" та рахунків 9 "Витрати діяльності"; із застосуванням класу тільки 8 "Витрати за елементами".

Автор статті "Сутність облікової політики підприємства щодо витрат на оплату праці та факторів впливу на її формування" І.М. Щирба вважає, основним завданням облікової політики є забезпечення організації бухгалтерського обліку на підприємстві як цілісної системи, яка повинна охоплювати всі аспекти облікового процесу – організаційний, методичний і технічний [20]. Таким чином, облікова політика оплати праці також повинна охоплювати всі аспекти облікового процесу – організаційний, методичний і технічний (табл. 2).

Таблиця 2. Складові облікової політики оплати праці

Організаційна	Методична	Технічна
порядок організації роботи облікового апарату	вибрані способи обліку об'єктів	реалізацію цих способів в документообороті, облікових реєстрах тощо
– перелік осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці та їх посадові інструкції; – перелік центрів витрат та сфер відповідальності; – комерційна таємниця та порядок її захисту; – система внутрішнього контролю	– системи і форми оплати праці, що застосовуються на підприємстві; – перелік робіт, які підлягають нормуванню; – порядок визнання нарахованої суми виплат за поточними зобов'язаннями; – порядок нарахування виплат за невідпрацьований час, премій та інших заохочувальних виплат; – варіант обліку витрат використанням рахунків всіх класів (0-9); – з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 8 "Витрати за елементами"; – з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 9 "Витрати діяльності"; – перелік об'єктів витрат та об'єктів калькулювання	– робочий план рахунків в розрізі центрів витрат та центрів відповідальності; – форми первинних документів по розрахунках з оплати праці; – облікові реєстри; – схеми (графіки) документообороту; – технологію обробки облікової інформації; – склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності; – порядок проведення інвентаризації зобов'язань з оплати праці

Звідси випливає, що організаційна складова облікової політики в частині оплати праці повинна врегулювати основні питання щодо визначення відповідальних осіб з ведення бухгалтерського обліку оплати праці, що забезпечить функціональність обов'язків працівників бухгалтерської служби. Методична складова повинна передбачати основні прийоми та методи бухгалтерського обліку оплати праці. Технічна складова облікової політики щодо оплати праці повинна містити наступні питання: визначення первинних документів щодо оплати праці; встановлення форм внутрішньої звітності щодо оплати

праці; порядок складання і строки подання внутрішньої бухгалтерської звітності про показники оплати праці; інформаційне та програмне забезпечення ведення бухгалтерського обліку оплати праці.

В наказі про облікову політику в частині обліку оплати праці необхідно відображати усі принципи питання, відповідальність за визначення яких, згідно з законодавством, покладена на власника підприємства. Основні питання з обліку праці та її оплати, які можуть бути відображені в наказі про облікову політику наведені на рис. 1.

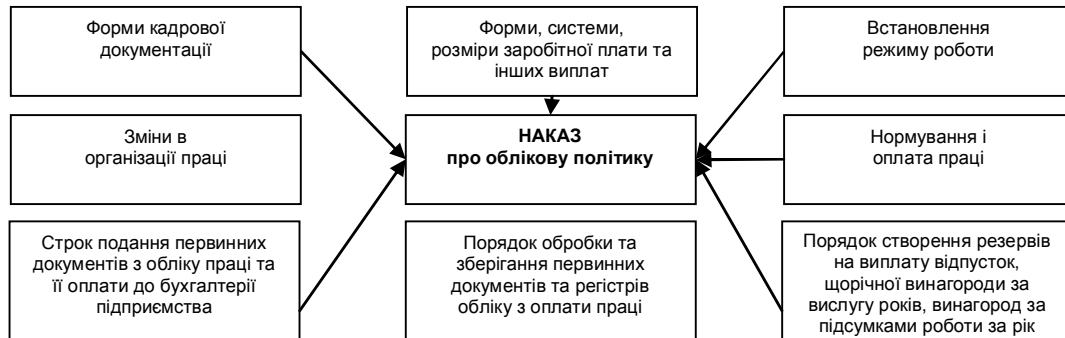


Рис. 1. Основні положення з обліку праці та її оплати, що наводяться в наказі про облікову політику [14]

Отже, основними питаннями, що підлягають відображенню в наказі про облікову політику в частині оплати праці є: визначення системи та форми оплати праці; встановлення системи нормування праці; порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. Оскільки прийоми облікової політики визначаються певними принципами, вони повинні найповніше розкритись при методичному обґрунтуванні обліку оплати праці на підприємстві.

Організація документування праці та її оплати. Кількість і склад персоналу, необхідний підприємству, залежить від його розміру, рівня механізації, напрямку спеціалізації, структури і організації виробництва та інших чинників. Потребу в робочій силі визначають в плані економічного і соціального розвитку чи в бізнес-плані підприємства.

Облік особового складу працівників має забезпечити систематичне одержання даних про кількість працівників на підприємстві, а також за його структурними підрозділами, про склад працівників за статтю, віком, категоріями персоналу, посадами, спеціальностями, освітою, стажем роботи та іншими ознаками.

Основним документом, регулює трудові відносини між працівниками і підприємством, є колективний договір. У ньому встановлюються взаємні зобов'язання сторін: власника чи уповноваженого ним органа (керівника підприємства, дирекції), з одного боку, і колективу найманих працівників в особі його виборного органа (профспілкового комітету, ради трудового колективу) за регулювання виробничих, трудових і соціально-економічних відносин, з іншої сторони [19, с. 349].

Державним комітетом статистики України Наказом № 489 від 05 грудня 2008 р. "Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці" із змінами і доповненнями, внесеними наказом Державного комітету статистики України від 25 грудня 2009 року № 496 затверджено первинні документи з обліку кількості робітників і службовців (табл. 3) [2].

Таблиця 3. Первинні документи з обліку кількості робітників і службовців

№ з/п	Шифр документа	Назва документа
1	П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
2	П-2	Особова картка працівника
3	П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки
4	П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)
5	П-5	Табель обліку використання робочого часу
6	П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника
7	П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)

Основним документом про трудову діяльність працівника є трудова книжка. Ведуть її на кожного працівника, який пропрацював на підприємстві понад 5 днів, включаючи осіб, які є співвласниками (власниками) підприємства, селянських (фермерських) господарств, сезонних і тимчасових працівників, а також позаштатних працівників за умови, що вони підлягають державному соціальному страхуванню. На осіб, які працюють за сумісництвом, трудові книжки ведуть тільки за місцем основної роботи. Порядок ведення трудових книжок визначено "Інструкцією про порядок ведення трудових книжок працівників", затверджена наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України № 58 від 29.07.1993 року [17, с. 445].

Рух особового складу працівників підприємства інспектор з кадрів відображає в окремій книзі. Нарахування оплати праці може здійснюватися за складеними трудовими угодами та актами приймання виконаних робіт. Всі первинні документи з нарахування заробітної плати підписують керівники структурних підрозділів, в яких виконувались відповідні роботи. Потрібно чітко розуміти, що нічий заробітної плати немає. Завжди має бути конкретний об'єкт, з яким пов'язане нарахування заробітної плати [17, с. 447].

Згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" підприємство веде бухгалтерський облік активів, зобов'язань, капіталу та господарський операцій шляхом подвійного запису на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Чим зумовлена необхідність розробки Робочого плану рахунків? В першу чергу це пов'язано з тим, що План рахунків бухгалтерського обліку застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності. Крім того, він містить велику кількість альтернативних варіантів обліку за багатьма розділами та напрямками.

В робочому Плані рахунків рекомендується представити перелік рахунків певного порядку, які застосовуються на даному підприємстві. Перелік субрахунків носить рекомендаційний характер. Підприємства можуть уточнювати зміст окремих з них, відкидати та об'єднувати їх, а також вводити додаткові субрахунки [18, с. 18].

Для накопичення інформації про розрахунки з оплати праці Планом рахунків активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій передбачено пасивний рахунок 66 "Розрахунки за виплатами працівникам". Відповідно до

інструкції про застосування Плану рахунків, субрахунки використовуються підприємствами, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків (рахунків другого, третього порядків) із збереженням кодів (номерів) субрахунків цього Плану рахунків.

Даною Інструкцією до рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" передбачено наступні субрахунки:

- 661 "Розрахунки за заробітною платою"
- 662 "Розрахунки за депонентами"
- 663 "Розрахунки за іншими виплатами" [6].

Аналітику до цих субрахунків можна вести в розрізі кожного працівника, структурних підрозділів, штатних працівників або тих, які працюють за сумісництвом, видами нараховувань та утримань, датами нараховування та виплати заробітної плати.

Регістром аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам є особова картка розрахунків з кожним працівником.

Організація синтетичного обліку розрахунків за виплатами працівникам, відповідно до Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку здійснюється:

1) в Журналі 5 в Розділі 3 (для підприємств, що ведуть облік витрат лише з використанням рахунків класу 9 "Витрати діяльності");

2) в Журналі 5А в Розділах 3А і 3Б (для підприємств, що ведуть облік витрат з використанням рахунків класів 8 "Витрати за елементами" та 9 "Витрати діяльності") [7].

Також підприємства можуть формувати регістри синтетичного обліку, відповідно до особливостей діяльності свого підприємства та потреб управління, за допомогою спеціалізованих комп'ютерних програм ведення бухгалтерського обліку.

Таким чином, облікова політика – це вибрана підприємством, з урахуванням встановлених норм та особливостей, методологія бухгалтерського обліку, яка спрямована на досягнення його цілей і завдань та використовується з метою забезпечення надійності фінансової звітності та якісної системи управління.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

У процесі дослідження встановлено проблему відсутності відображення в облікових політиках різних суб'єктів господарювання положень в частині обліку оплати праці, що впливає на ефективність організації бухгалтерського обліку даного об'єкту. Дослідивши організаційну, методичну та технічну складові облікової політики підприємства запропоновано елементи облікової політики в частині оплати праці, що надасть змогу сформувати передумови для ефективної організації та методики ведення бухгалтерського обліку оплати праці з метою надання повної та своєчасної облікової інформації для потреб управління. Вдосконалення обліку праці та її оплати на підприємствах необхідно розглядати в наступних напрямках. У Наказі про облікову політику підприємства (додатку до нього – графіку документообороту) передбачити використання відповідних первинних документів з обліку праці та її оплати за галузями виробництва. У посадових інструкціях відповідальних осіб за облік оплати праці передбачити їх відповідальність за правильність складання первинних документів та їх проходження згідно графіку документообороту. Важливим для підприємств є створення системи оплати праці за напрямками організації, нараховування і обліку оплати праці, а також, формування витрат на оплату праці. Групування даних про нараховану заробітну плату за кожним працівником доцільно здійснювати в типових регістрах і документах.

Список використаних літературних джерел:

1. *Бойко Л.Г.* Конспект лекцій для самостійного вивчення дисципліни "Облікова політика підприємства" (для студентів 3-курсу заочної форми навчання освітньо-кваліфікаційного рівня бакалавр, галузі знань 0305 "Економіка і підприємництво", напряму підготовки 6.030509 "Облік і аудит") / Л.Г. Бойко; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2010 – 178 с. 2. Гаряча лінія кадровика. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kadrovik01.com.ua> 3. *Ендовицкий Д.А.* Вознаграждение

персонала: регулирование, учет и отчетность, экономический анализ: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 080105 "Финансы и кредит" / Д.А. Ендовицкий, Л.А. Вострикова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 303 с. 4. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс] // Режим доступу <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14> 5. Закон України "Про оплату праці" від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> 6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 №291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> 7. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua> 8. *Красноперова О.Л.* Учетная политика организации на 2004 год / О.А. Красноперова. – М.: ЗАО "Издательский Дом Главбух", 2003. – 240 с. 9. *Кроленко А. В.* Оплата праці в умовах ринкової трансформації економіки: сутність, функції, напрямки реформування: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.01.01 / Харківський національний ун-т ім. В.Н. Каразіна. – Х., 2004. – 19 с. 10. Лист Міністерства фінансів України "Про облікову політику" від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua 11. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua 12. *Николаева С.А.* Учетная политика организации: Принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка / С.А. Николаева. – М.: "Аналитика-Пресс", 1998. – 168 с. 13. Облікова політика: починаємо новий рік. – Дебет-Кредит. – 2010. – № 05 [Електронний ресурс] // Режим доступу <http://www.dtk.com.ua/show/1cid04362.html> 14. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит" / Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, М.М. Шигун, С.М. Шулепова; 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 576 с. 15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> 16. *Пушкар М.С.* Облікова політика і звітність: навчальний посібник / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 141 с. 17. *Сук Л.К., Сук П.Л.* Організація бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Каравела; Піча Ю. В., 2009. – 624 с. 18. *Хабарова Л. П.* Учетная политика 1999 года. – М.: ЗАО "Бухгалтерский бюллетень", 1999. – 240 с. 19. *Чацкіс Ю.Д., Гейер Е.С., Наумчук О.А., Власова І.О.* Організація бухгалтерського обліку. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 564 с. 20. *Щирба М.Т.* Генезис облікової політики / М.Т. Щирба // Соколовские чтения в Житомир: наследие и развитие идей великого ученого: сборник тезисов научной интернет-конференции, посвященной памяти Заслуженного профессора Житомирского государственного технологического университета Я.В. Соколова. – Житомир: ЖГТУ, 2011. – 164 с. 21. *Щирба І.М.* "Сутність облікової політики підприємства щодо витрат на оплату праці та факторів впливу на її формування" / І. М. Щирба // [Електронний ресурс] // Режим доступу http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_4/41.pdf 22. *Юрчук Н.* Організація обліку праці та її оплати на підприємстві як елемент облікової політики підприємства / Н. Юрчук // Тези конференцій [Електронний ресурс] // Режим доступу http://confiapv.at.ua/publ/konf_24_25_cherven_2010/71_org_anizacija_obliku_praci_ta_jiji_oplati_na_pidpriemstvi_jak_element_oblikovoji_politiki_pidpriemstva/2-1-0-140

ОВСЮК Ніна Василівна – докторант Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції: 07.11.2012 р.