

МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАХОДІВ ОХОРОНИ ПРАЦІ ТА ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ

Окреслено підхід до методики бухгалтерського обліку системи заходів охорони праці на підприємстві в контексті необхідності забезпечення виконання положень колективного договору та конкретизовано вимоги щодо оподаткування таких господарських операцій

Ключові слова: охорона праці, витрати, засоби індивідуального захисту, спецодяга, спецхарчування

Постановка проблеми. В умовах розвитку соціально-економічних відносин та орієнтації більшості країн-лідерів на соціальний аспект життя людини все більшого значення набувають відносини між працівниками та роботодавцями, що обумовлено безперервністю взаємодії таких суб'єктів в процесі економічних відносин, їх мотивацією до співпраці, появою нових видів професій, посиленням корпоративної культури та іншими не менш важливими факторами. На тлі взаємодії працівників та роботодавців виникає необхідність забезпечення взаємовигідних умов співпраці, які можуть включати умови праці, час праці та відпочинку, вид відпочинку та умов, за яких робоча сила зможе продуктивно відновлюватись шляхом підвищення ефективності відпочинку. Даними та іншими аспектами взаємодії робочого колективу із роботодавцем забезпечує інструмент охорони праці. На жаль, нещасні випадки на виробництві зараз дуже поширені. За даними статистичного збірника "Соціальні індикатори рівня життя" Державної служби статистики України по Україні протягом 2010 року на виробництві постраждало 12234 особи, в тому числі смертельно 580 осіб. Кількість працівників, що працюють в умовах, які не відповідають санітарно гігієнічним нормам становить 27,8% на 31 грудня 2011 року.

Для забезпечення реалізації прав працівників на належну охорону їх праці створюються профспілки, а також за наказом керівника – спеціалізовані служби підприємства, уповноважені на виконання необхідних заходів з охорони праці. Дані заходи спрямовані на покращення виконання працівниками своїх обов'язків та забезпечення їх відпочинку. Проте, в умовах необхідності ефективного використання майнового потенціалу підприємства та забезпечення його конкурентоспроможності керівництво підприємства орієнтоване на економію ресурсів саме на таких "неприбуткових" заходах, як заходи охорони праці, оскільки здійсненні на належному рівні вони, як правило, мають досить витратний характер. Тому актуалізується проблематика обліково-інформаційного забезпечення процесу управління витратами на заходи охорони праці.

Аналіз результатів останніх досліджень і публікацій.

Дослідженню охорони праці приділялася значна увага в радянській правовій науці. До проблеми побудови системи охорони праці звертаються багато вчених, зокрема М.Г. Александров, А.А. Абрамова, М.І. Бару, С.А. Голощапов, С.А. Іванов, Л.Г. Коняхін, Р.З. Лівшиц, Н.А. Муцинова, Ю.П. Орловський, В.І. Семенов. Окремі проблеми правового

регулювання охорони праці в сучасних економічних умовах порушувалися в роботах А.Т. Барабаш, В.С. Венедиктова, В.В. Жернакова, А.Я. Кисельова, Л.І. Лазор, Е.Е. Мачульської, В.Ф. Опришко, С.Н. Приліпка, О.І. Процевського, В.І. Прокопенка, В.І. Поїк, Б.С. Стичинського. Питання належних та безпечних умов праці в своїх дослідженнях розглядали такі вчені, як В.С. Венедіктів, В.Г. Ротань, М.І. Іншин, К.Ю. Мельник, Н.Б. Болотіна та інші.

Мета дослідження. Метою дослідження є удосконалення методики бухгалтерського обліку заходів охорони праці в контексті реформування системи податкових розрахунків, а також на підставі дослідження дії принципів бухгалтерського обліку.

Викладення основного матеріалу. Велика кількість нещасних випадків і професійних захворювань на виробництві гальмує розвиток економіки та викликає суттєві економічні втрати окремого підприємства. Створення безпечних і нешкідливих умов праці на виробництві вимагає значного фінансування, що певною мірою можуть попередити витрати на заходи забезпечення охорони праці. Економічно виправданим є такий підхід до рішення задач захисту працюючих, коли структура витрат та їх обсяг на охорону праці відповідає фактичному рівню безпечних і шкідливих виробничих факторів. Здійснення заходів охорони праці на підприємстві вимагає від системи бухгалтерського обліку як інформаційної системи підприємства формування достовірної та аналітичної інформації про рівень витрат, в тому числі на забезпечення виконання зобов'язань керівництва щодо охорони праці при виконанні ним колективного договору. Однією з основних причин, що стримує розробку оптимальної структури витрат на охорону праці, є стереотипне мислення економістів, зокрема бухгалтерів, які використовують стандартну модель обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки, коли інформація про такі витрати розпорошена на багатьох рахунках бухгалтерського обліку і не аналізується, що викликає низьку надійність прогнозу параметрів системи охорони праці.

Удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку відповідних господарських операцій зумовлює необхідність вивчення дії принципів бухгалтерського обліку за такими операціями. Нижче наведено принципи бухгалтерського обліку, що застосовуються при обліку здійснення заходів у сфері охорони праці на підприємстві та окреслено проблеми їх застосування (табл. 1).

*Таблиця 1. Дотримання принципів бухгалтерського обліку, що застосовуються при веденні бухгалтерського обліку здійснення заходів охорони праці **

№	Принцип*	Застосування принципів обліку за операціями охорони праці	Напрями удосконалення реалізації принципів
1	2	3	4
1.	Обачність	Підприємство повинно вести облік витрат на заходи охорони праці таким чином, щоб в повному обсязі визнавати в бухгалтерському обліку витрати на їх здійснення, зобов'язання, які виникають у зв'язку з цим, а також обачно оцінювати активи, які забезпечують функції охорони праці на підприємстві	Бухгалтерський облік витрат на здійснення заходів охорони праці ведеться на основі застосування облікових оцінок, встановлених на підприємстві
2.	Повне висвітлення	Звітність підприємства повинна містити чітку та правдиву інформацію про фактичний стан витрат на заходи охорони праці на підприємстві, стан матеріально-технічного забезпечення відповідних заходів	Реалізація принципу можлива шляхом впровадження пакету внутрішньої звітності щодо заходів охорони праці, зміст якої повинен погоджуватися сторонами колективного договору
3.	Автономність	Кожне підприємство є окремою юридичною особою, облік заходів охорони праці повинен розмежовувати витрати, здійснені для охорони праці власне роботодавцем, від особистих витрат кожного працівника	В наказі про облікову політику слід вказувати на критерії розмежування витрат, здійснених для охорони праці роботодавцем, та особистих витрат кожного працівника, що, крім іншого, слугує цілям оподаткування ПДФО

Продовження табл. 1

1	2	3	4
4.	Послідовність	Обрана облікова політика, зокрема, в частині заходів охорони праці повинна застосовуватися послідовно протягом всіх звітних періодів	Таким чином, забезпечити порівнянність показників внутрішньої та фінансової звітності про величину витрат на заходи охорони праці
5.	Безперервність	Витрати на заходи з охорони праці здійснюються протягом усього часу діяльності підприємства, а тому передбачається, що витрати на охорону праці можуть бути як звітного періоду, так і відноситися на витрати майбутніх періодів	В обліковій політиці вказується перелік об'єктів витрат та відповідних їх статей витрат з вказівкою щодо доцільності їх віднесення до складу витрат звітного або майбутніх періодів. Оцінка активів, що складають матеріально-технічну базу охорони праці оцінюються, виходячи з їх балансової вартості з подальшою її амортизацією
6.	Нарахування та відповідність доходів і витрат	В обліку відображається дохід, отриманий підприємством в звітному періоді, а також витрати, понесені в цьому або у попередніх періодах для забезпечення заходів з охорони праці	Розподіл та визнання доходів витрат за періодами повинен відповідати цілям складання фінансової та внутрішньої звітності, що забезпечить можливість порівняння величини доходів в цілому і понесених витрат на заходи охорони праці
7.	Превалювання сутності над формою	Факт здійснення заходу охорони праці має бути засвідчений документально	Окремі господарські операції з охорони праці повинні оцінюватися та відображатися в обліку за їх економічною сутністю (за можливістю визнання активів, фактом майбутнього отримання економічних вигід, реальним витрачанням ресурсів підприємства)
8.	Історична (фактична) собівартість	Історична собівартість придбаних активів, що складають матеріально-технічну базу охорони праці, включає ціну їх придбання і витрати на транспортування, монтаж	За кожним об'єктом активів, що складають матеріально-технічну базу охорони праці, повинен вестися облік витрат, що включені до первісної вартості, вартості ремонтів тощо
9.	Єдиний грошовий вимірник	Витрати на охорону праці вимірюються в єдиному грошовому вимірнику, що дозволяє в цілому оцінити величину витрат за період на заходи з охорони праці	В умовах, коли облік окремих операцій (наприклад, витрачання запасів) ведеться протягом періоду в натуральних показниках, на кінець періоду весь рух товарно-матеріальних цінностей має бути оцінено в єдиному грошовому вимірнику
10.	Періодичність	Складання звітності підприємства за періодами з визначенням основних результатів діяльності підприємства дозволяє в кожному періоді розрахувати показник витрат на заходи охорони праці та проаналізувати його динаміку за періодами	Розподіл витрат за періодами повинен відповідати цілям складання фінансової та внутрішньої звітності, що забезпечить можливість порівняння величини витрат на заходи охорони праці в динаміці

Примітка: * Принципи виділено на основі вимог Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [2]

Організаційно-документальне забезпечення заходів охорони праці на підприємстві допомагає планувати та контролювати стан витрат, тому документування повинно відповідати вимогам повноти та аналітичності для подальшого відображення таких операцій в обліку та формування внутрішньої звітності, на основі якої можна оцінити склад та динаміку витрат на охорону праці. Особливістю організаційно-розпорядчої документації з охорони праці є необхідність обов'язкового ознайомлення працівників з її змістом, що відповідає вимогам дотримання трудових прав щодо одержання від роботодавця повної та неупередженої інформації про умови його праці. Так, підприємство повинно розробляти та підтримувати порядків ведення записів щодо охорони праці, включаючи відомості про навчання та інструктаж з питань охорони праці працівників та про результати вивчення системи охорони праці. На підприємстві до такої групи документації з охорони праці належать Положення про систему управління охороною праці; процедурні документи з описом операцій, які оформлюються у визначеній формі; інструктивні документи; записи та інша супутня документація (колективний договір, програма заходів з управління, плани роботи підприємства з питань, суміжних із забезпеченням охорони праці, службові записки, переліки, реєстри, запити та відповіді на них тощо).

Облікова документація відображає всю діяльність з охорони праці на підприємстві та складається з первинних документів, якими підтверджуються господарські операції з руху товарно-матеріальних цінностей, використання послуг сторонніх юридичних та фізичних осіб, нарахування відповідних виплат працівникам підприємства тощо, що здійснюються відповідно до планів проведення заходів охорони праці, відповідних графіків та схем.

Керб Л.П. зауважує: "Звітна документація являє собою форми офіційної статистичної звітності. Також, під час здійснення заходів з охорони праці, відбуваються господарські операції, які необхідно відображати в обліку, і які впливають на формування фінансової та податкової

звітності. Для відображення в обліку операції по здійсненню заходів з охорони праці використовуються стандартні форми ведення бухгалтерського обліку. За журнальною формою ведення обліку, використовуються первинні документи, реєстри обліку (журнали), головна книга та форми фінансової звітності" [4].

Ронська О.Г. в своїй статті пропонує модель обліку витрат на охорону праці і техніку безпеки підприємств, яка складається з двох основних компонентів:

– витрати на охорону праці, які безпосередньо пов'язані з професією (індивідуальні). Вони визначаються як добуток суми витрат на ЗІЗ, витрат на спеціальне харчування, витрат на додаткову відпустку на чисельність працівників, які отримують даний вид пільг.

– інші витрати на охорону праці і техніку безпеки, пов'язані з технологією виробництва (колективні). Вони визначаються як сума витрат на підготовку, навчання персоналу охорони праці, витрат на медичне та санітарно-побутове обслуговування працівників, витрат на утримання і контроль у відповідності до вимог безпеки обладнання, виробничих будівель, споруд, приміщень, територій, виробничого середовища, витрат на управління виробничою безпекою, розробку і придбання документації з охорони праці [12].

Для створення надійної системи ведення бухгалтерського обліку необхідно на рівні підприємства регламентувати методичний підхід до облікового відображення всього спектру господарських операцій з охорони праці для цілей уніфікації відповідних облікових процедур та забезпечення можливості правомірного оподаткування відповідних господарських операцій..

В свою чергу, згідно з п. 15.8 П(С)БО 16 "Витрати" [8], витрати підприємства на охорону праці є загально-виробничими витратами. Відповідно до п 138.10.1(є) розділу III Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [7], даний вид витрат також відноситься до загально-виробничих, що в свою чергу включаються до складу інших витрат підприємства для нарахування податку на прибуток. Виходячи зі змісту вимог ПКУ, що був введений в дію 1 квітня 2011 року в частині

оподаткування підприємства податком на прибуток, можна зробити висновок, що витрати на охорону праці відносяться до складу загальнопромислових витрат, тому вважаємо за потрібне використовувати відповідний аналітичний рахунок (для цілей даного дослідження запропоновано використовувати рахунок 91/ОП).

Проблемами облікової ідентифікації господарських операцій підприємства по виконанню колективного договору в частині операцій з охорони праці є встановлення переліку операцій, які призводять до виникнення витрат звітного періоду, майбутніх періодів або тих витрат, що підлягають амортизації. Відповідно, наприклад, ремонт спеціального устаткування, яке забезпечує заходи охорони праці на підприємстві (кондиціонери, вентилятори, обігрівачі), також є заходом

Таблиця 2. Методичний підхід до відображення в бухгалтерському обліку витрат, пов'язаних з приведенням основних засобів до стану, що відповідає встановленим нормам охорони праці

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Підхід до вартісного вимірювання господарської операції	Оподаткування операції	
		Д-т	К-т		Доходи	Витрати
1.	Відремонтовано кондиціонер	91/ОП	631	Величина витрат, понесених на ремонт, за вирахуванням непрямих податків		+
2.	Відображено суму ПДВ у вартості послуг з проведення ремонту	641	631	Ставка податку відповідно до п. 185.1 ст. 185 розділу V ПКУ		
3.	Нараховано заробітну плату електрику	91/ОП	661	Визначається, виходячи з відрядних або годинних розцінок		

В межах здійснення заходів охорони праці на підприємстві слід виділити групу операцій, в результаті яких відбувається рух товарно-матеріальних цінностей, зокрема, спеціально придбаного профілактичного харчування, засобів індивідуального захисту (далі – ЗІЗ) тощо. Такі операції слід розглянути детальніше.

На підприємствах зі шкідливими і небезпечними умовами праці ст. 8 Закону України "Про охорону праці" [3] та ст. 163 Кодексу законів про працю передбачено безоплатну видачу робітникам ЗІЗ. При цьому на власника підприємства покладено обов'язки щодо комплектування та утримання таких предметів, оскільки спецодяг і спецвзуття є власністю підприємства. Кодексом законів про працю передбачено соціальні гарантії для працівників, які зайняті на особливо важких та шкідливих для здоров'я роботах. До таких гарантії, зокрема, належить надання працівникам спецодягу та інших ЗІЗ, профілактичного харчування та профілактичних напоїв, додаткових оплачуваних і неоплачуваних відпусток тощо. Відповідно до п. 4.1 Положення про порядок забезпечення працівників спеціальним одягом, спеціальним взуттям та іншими ЗІЗ [11], вони є власністю підприємства, а отже відносяться до складу інших необоротних матеріальних активів. Відповідно до вимог П(С)БО 7 "Основні засоби" [9], такі засоби підлягають амортизації за будь-яким обраним підприємством методом (закріплюється в обліковій політиці):

– нарахування зносу у сумі 50 % вартості при введенні в експлуатацію та 50 %, що залишилися, в місяці вилучення ЗІЗ зі складу активів.

Таблиця 3. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операції з видачі спецодягу

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Підхід до вартісного вимірювання господарської операції	Оподаткування операції	
		Д-т	К-т		Доходи	Витрати
1.	Оприбутковано кожухи	112	631	Сума, зазначена в накладній на оприбуткування (за вирахуванням суми ПДВ)		
2.	Відображено суму ПДВ у вартості придбаних матеріальних цінностей	641	631	Сума ПДВ, виходячи зі ставки податку відповідно до п. 185.1 статі 185 розділу V ПКУ		
4.	Оприбутковано рукавиці	22	631	Сума, зазначена в накладній на оприбуткування (за вирахуванням суми ПДВ)		
5.	Відображено суму ПДВ у вартості придбаних матеріальних цінностей	641	631	Сума ПДВ, виходячи зі ставки податку відповідно до п. 185.1 статі 185 розділу V ПКУ		
6.	Списано рукавиці для їх використання у виробництві	91/ОП	22	Величина витрат, зазначена в розрахунку бухгалтерії про внутрішнє переміщення МШП		+
7.	Нараховано амортизацію на передані у виробництво кожухи	91/ОП	132	Величина витрат, зазначена в розрахунку бухгалтерії про нарахування амортизації		+
8.	Після того, як кожухи стали непридатними, проведено їх списання	91/ОП 132	132 112	Сума, зазначена в розрахунку бухгалтерії про списання ІНМА		

Лікувально-профілактичне харчування (або спецхарчування) надається робітникам, інженерно-технічним працівникам та службовцям з метою зміцнення їхнього здоров'я і запобігання професійним захворюванням, причому тут слід керуватися ще й нормами і порядком, затвердженим чинним законодавством. Обов'язок роботодавців забезпечувати певні категорії своїх працівників спецхарчуванням передбачено Конституцією України [6], яка гарантує право працівників на безпечні умови праці, і, звичайно, записаний у Кодексі законів про працю України (КЗпП) [5]. Так, у ст. 166 КЗпП йдеться, що

Таблиця 4. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з придбання та видачі працівникам продуктів харчування у зв'язку з виконанням працівниками робіт зі шкідливими умовами праці

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Підхід до вартісного вимірювання господарської операції	Оподаткування операції	
		Д-т	К-т		Доходи	Витрати
1.	Оприбутковано молоко	20	631	Договірна вартість молока відповідно до договору поставки та накладних на оприбуткування (за вирахуванням ПДВ)		
2.	Відображено суму ПДВ у вартості придбаних матеріальних цінностей	641	631	Сума ПДВ, виходячи зі ставки податку відповідно до п 185.1 статі 185 розділу V ПКУ		
3.	Видано молоко працівникам	91/ОП	20	Балансова вартість виданих продуктів харчування		+

Проведення вакцинації працівникам оформлюється відповідним наказом керівника підприємства. Практичну сторону даного питання висвітлює В. Ворона: "У наказі про проведення вакцинації зазначаються такі дані: прізвища, імена та по батькові працівників, терміни проведення, медичний заклад тощо. Якщо щеплення проти грипу проводиться на прохання працівника, то в наказі вказується, що підставою для цього є подана таким працівником заява. Як правило, у самій заяві вказуються й умови оплати – часткова чи повна оплата" [1].

Таблиця 5. Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з оплати вартості вакцини медичній установі і надання медичною установою послуг з вакцинації

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Підхід до вартісного вимірювання господарської операції	Оподаткування операції	
		Д-т	К-т		Доходи	Витрати
1.	Оплачено медичній установі вартість вакцини проти грипу	371	311	Договірна вартість відповідно до договору про проведення вакцинації		
Оскільки операції з постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, відповідно до пп. 197.1.5 п. 197.1 ст. 197 Розділу V ПКУ звільнені від оподаткування ПДВ, при здійсненні попередньої оплати таких послуг податкового зобов'язання у постачальника послуг та податкового кредиту у споживача послуг не виникає						
2.	Проведено вакцинацію працівників	91/ОП	685	Вартість спожитих послуг відповідно до виставлених установою рахунків		+
3.	Списано вартість перерахованого авансу в рахунок наданих послуг з вакцинації	685	371	Вартість спожитих послуг відповідно до виставлених установою рахунків		

Як правило, навіть мінімальні фактичні витрати на виконання нормативних вимог безпеки в організаціях значно перевищують витрати на охорону праці, передбачені законодавством. Згідно зі ст. 19 Закону України "Про охорону праці" "підприємства, незалежно від форм власності, або фізичних осіб, які відповідно до законодавства використовують найману працю, витрати на охорону праці становлять не менше 0,5 відсотка від фонду оплати праці за попередній рік" [3]. Вважаємо за доцільне на рівні Генеральної та галузевих угод ці нормативи збільшити та диференціювати за галузями економічної діяльності з урахуванням їх специфіки. Крім того, вважаємо що за дотриманням такого нормативу на рівні підприємства доцільно встановити контроль в межах системи контролю виконання колективного договору підприємства. Інформаційне забезпечення такого контролю відбуватиметься на підставі складання внутрішнього звіту за розробленим нижче зразком.

Витрати на охорону праці займають значну питому вагу у загальних витратах підприємства і необхідні для забезпечення нормальних та безпечних умов праці. Суми, витрачені на ліквідацію наслідків несприятливих умов праці, значно перевищують витрати на поліпшення стану охорони праці. Звичайно, неможливо повністю застрахуватися від витрат в зв'язку з нещасними випадками, але можливо значно підвищити

"на роботах зі шкідливими умовами праці працівникам видаються безплатно за встановленими нормами молоко або інші рівноцінні харчові продукти, а на роботах з особливо шкідливими умовами праці – лікувально-профілактичне харчування".

В колективному договорі підприємства може бути прописано завищені норми видачі спецхарчування, проте, на витрати підприємства буде віднесено лише суму, його вартість, що відповідає кількості харчування за державними нормативами. Такі заходи, як здійснення спецхарчування, вважаються заходами охорони праці (табл. 4).

Факт проведення вакцинації (щеплення) підтверджується довідкою з медичного закладу. На вимогу керівника, така довідка може бути подана на підприємство. Якщо працівникам вакцинація проти грипу оплачується підприємством, то такий захід необхідно передбачити й у колективному договорі у складі заходів з охорони праці. Методичний підхід до відображення операцій з оплати вартості вакцини медичній установі і надання медичною установою послуг з вакцинації на рахунках бухгалтерського обліку відображено в таблиці 5.

безпеку виробництва, що в перспективі дозволить скоротити непередбачувані витрати. Отже, підприємствам сьогодні економічно вигідно виконувати вимоги трудового законодавства та підтримувати високий рівень охорони праці, тим самим маючи можливість економити власні кошти.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

За результатами проведених досліджень щодо методичного підходу до бухгалтерського обліку та оподаткування операцій за заходами охорони праці на підприємства сформульовано наступні висновки.

Покращення умов праці, підтримання на належному рівні безпечних чинників виробничого середовища, зниження показників виробничого травматизму та професійної захворюваності супроводжується не тільки соціальним, а й економічним ефектом. Практично всім виробництвам властиві значні ризики виникнення промислових аварій. Актуальними залишаються дослідження, які стосуються забезпечення нормативного рівня заходів охорони праці, від яких залежить безпечна життєдіяльність населення.

Для цілей бухгалтерського обліку відповідних витрат підприємства та визначення об'єктів бухгалтерського обліку за відповідними операціями пропонуємо в обліковій політиці закріплювати перелік об'єктів витрат на здійснення заходів охорони праці,

що враховує економічний зміст операції, характер майна, використовуваного для забезпечення заходів охорони праці, а також джерела їх фінансування. Такий перелік повинен ґрунтуватися на класифікації заходів охорони праці та сфер її впливу на життя та здоров'я працівників, що дозволить окреслити об'єкти обліку за операціями, пов'язаними з охороною праці, для цілей удосконалення системи їх організаційно-документального забезпечення та відображення на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності.

Для удосконалення бухгалтерського обліку господарських операцій, спрямованих на охорону праці працівників запропоновано витрати на охорону праці відображати на аналітичному рахунку 91/ОП, що дасть змогу підприємству чітко визначати величину понесених витрат на охорону праці, відокремивши їх від інших загальновиробничих зазначенням субрахунку охорони праці.

Список використаних літературних джерел:

1. Ворона В. Вакцинація на підприємстві / Ворона В. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtk.com.ua/show/1cid01048.html>.
2. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 року № 996-ВР: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
3. Закон України "Про охорону праці" від 14.10.1992 р. № 2694: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0446-08>.
4. Керб Л.П. Основи охорони праці: Навч. посібник. / Керб Л. П. – К.: КНЕУ, 2003. – 215 с.
5. Кодекс законів про працю України від 10 грудня 1971 року: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=322-08>.
6. Конституція України від 28.06.96 р. зі змінами і доповненнями: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=888-09>.
7. Податковий кодекс України від 02 грудня

2010 року: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 року № 246: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
11. Положення про порядок забезпечення працівників спеціальним одягом, спеціальним взуттям та іншими засобами індивідуального захисту, затвердженого наказом Державного комітету України з промислової безпеки, охорони праці та гірничого нагляду від 24.03.2008 № 53: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0446-08>.
12. Ронська О.Г. Обґрунтування витрат на охорону праці та техніку безпеки./ Ронська О.Г. // Всеукраїнський науково-виробничий журнал "Іноваційна економіка" №3. – 2012. – С. – 149.

ШИМАНСЬКА Катерина Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– бухгалтерський облік, аналіз і контроль операцій, пов'язаних з використанням найманої праці та соціальним захистом працюючих.

Стаття надійшла до редакції: 25.08.2012 р.