

## **КЛАСИФІКАЦІЯ ПОЛОЖЕНЬ КОЛЕКТИВНОГО ДОГОВОРУ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ЇХ ВИКОНАННЯМ**

*Запропоновано класифікацію положень колективних договорів відповідно до цілей облікового відображення операцій, пов'язаних з їх виконанням керівництвом вітчизняних підприємств*

**Постановка проблеми.** Найважливішим ресурсом у системі суспільного виробництва є робоча сила, використання якої як одного з факторів виробництва повинно сприяти її якісному та кількісному відтворенню. Питання, які викликають конфліктні ситуації у процесі такого використання, покликаний врегулювати колективний договір.

Від рівня виконання положень колективних договорів залежать ключові соціально-демографічні показники, такі, як доходи населення, доступність для громадян різноманітних благ, зокрема, продуктів харчування, побутових товарів, медичних та освітніх, а також культурних послуг. Контроль такого виконання можна забезпечити з використанням можливостей бухгалтерського обліку, проте, в цьому контексті детальної розробки та системного підходу вимагають організація і методика обліку операцій, пов'язаних з виконанням положень колективних договорів.

Обґрунтована класифікація положень колективних договорів дозволить ефективно організувати систему бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з виконанням положень колективних договорів

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідженням колективного договору розглядали такі дослідники, як В.М. Божко, В.Я. Бурак, А.Л. Єськов, З.Я. Козак, А.М. Колот, В.Л. Костюк, Ю.Д. Петров, Г.В. Рибницький, М.М. Феськов, О.М. Чала та інші. Ними розглядалися економічна та юридична проблематика функціонування колективних договорів, їх об'єкт, права та обов'язки сторін, а також основні напрями удосконалення колективно-договірного регулювання соціально-трудова відносин на підприємстві. Серед зарубіжних авторів дослідження колективного договору з точки зору його нормативно-правової форми проводили С. Борковська, Г. Гожджевіч, К. Доктур, В. Масевіч, З. Сальва, М. Северинський, Л. Флорек та інші. Дослідження колективного договору з точки зору господарських операцій, які виникають при виконанні його положень і підлягають обліковому відображенню, не проводилися, а тому є надзвичайно актуальними з огляду на те, що колективні договори повинні укладатися на всіх підприємствах незалежно від форми власності.

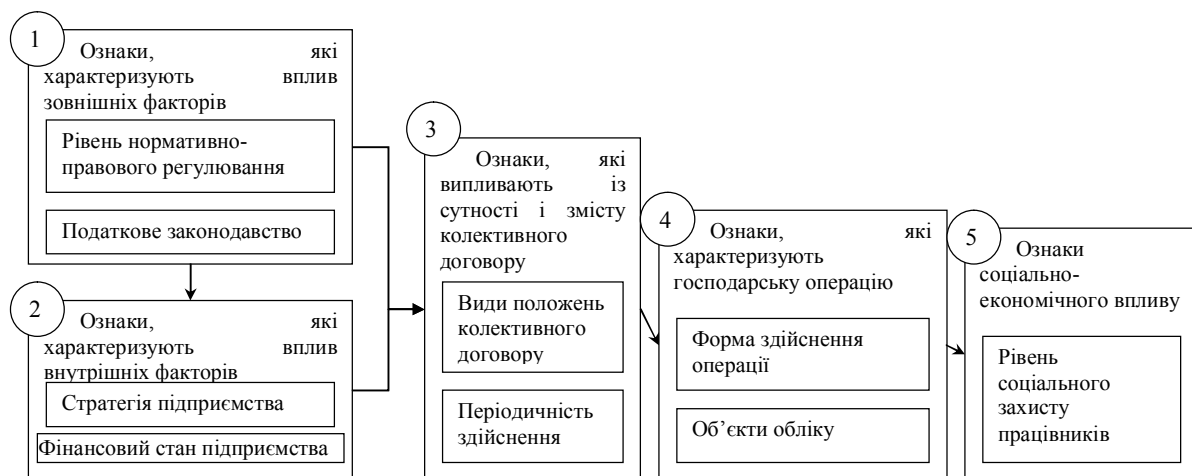
**Метою дослідження** є розробка системи класифікаційних ознак положень колективних договорів відповідно до цілей бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з їх виконанням.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Розмаїття операцій, які здійснюються підприємством в межах виконання керівництвом зобов'язань перед трудовим колективом, для цілей вироблення системного підходу до їх облікового відображення вимагають класифікації положень колективного договору.

На укладення і функціонування такого документу, як колективний договір великий вплив чинять як зовнішні фактори, так і внутрішні. Серед зовнішніх факторів впливу на змістовне наповнення положень колективного договору можна виділити наступні: загальний рівень нормативно-правового забезпечення господарської діяльності у державі; врегульованість податкового законодавства та законодавства про працю; економічна ситуація, яка складається в країні, зокрема, стан ринку праці, рівень цін, ступінь запровадження новітніх технологій, екологічна ситуація. Всі ці фактори є передумовами виникнення необхідності укладання колективних договорів. Так, рівень врегульованості питань використання найманої праці у господарському законодавстві сприяє чи стримує перенесення нормативно-правового регулювання соціально-трудових відносин на рівень підприємства.

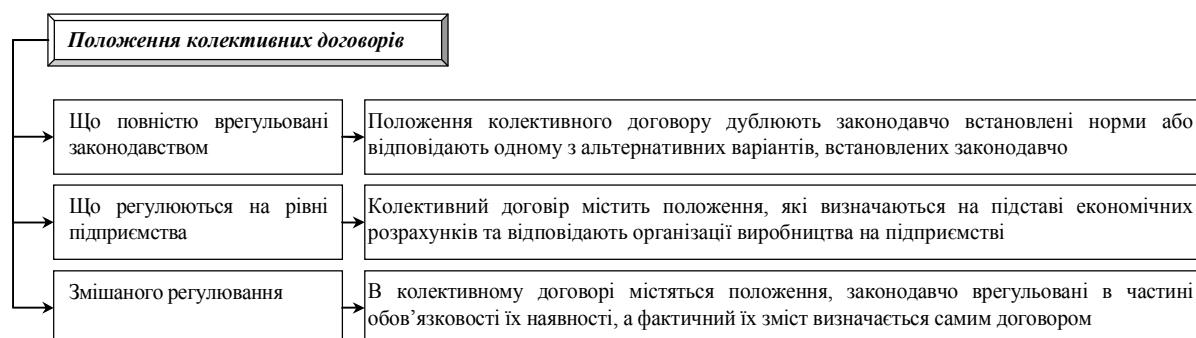
Не менш важливими є і внутрішні фактори, які впливають на визначення місця колективного договору в регулюванні соціально-трудових відносин, зокрема, місце питань соціального розвитку у загальній стратегії підприємства, реальна можливість виконання положень колективного договору з огляду на фінансовий стан підприємства та багато інших.

За результатами дослідження специфіки таких операцій виділено наступні класифікаційні ознаки, зв'язок між якими можна графічно відобразити наступним чином (рис. 1).



**Рис. 1.** Запропоновані класифікаційні ознаки положень колективних договорів відповідно до цілей бухгалтерського обліку.

Визначальним при формуванні змістовного наповнення положень є рівень нормативно-правового регулювання. За цією ознакою виділяють такі види положень (рис. 2).



*Рис. 2. Види положень колективних договорів за рівнем нормативно-правового регулювання.*

Виділення таких видів положень колективного договору є доцільним з точки зору їх формулювання в процесі колективних переговорів, оскільки навіть шляхом останніх не можуть бути встановлені положення, які погіршують стан працівників. Крім того, окремі показники, закріплені в колективному договорі, наприклад, рівень додаткових винагород, можливість надання окремих видів додаткових соціальних благ встановлюються з огляду на фінансовий стан підприємства та у розмірах, який відповідає цілям ефективності діяльності. Такі положення розробляються представниками працівників підприємства та економічно обґрунтовуються планово-економічним відділом або бухгалтерською службою.

Вострікова Л.О. та Д.О. Єндовицький у своїй системі винагород персоналу та власників підприємства виділили окремі види виплат, зокрема, оплата щорічних, навчальних відпусток, відпусток у зв'язку з вагітністю і пологами та по догляду за дитиною, оплата днів непрацездатності та компенсаційні виплати за невикористану відпустку до блоку “Державні соціальні гарантії”, також використовуючи поділ на положення щодо винагород персоналу, які регулюються чинним законодавством або встановлюються в процесі колективних переговорів. “Доцільно визначити дані виплати, – пишуть вони, – як самостійний елемент винагород – державні соціальні гарантії, оскільки на основі діючого законодавства оплачується не сама праця та відпрацьований час, а час відпочинку для відновлення здатності до праці та інший невідпрацьований час” [3, с. 36].

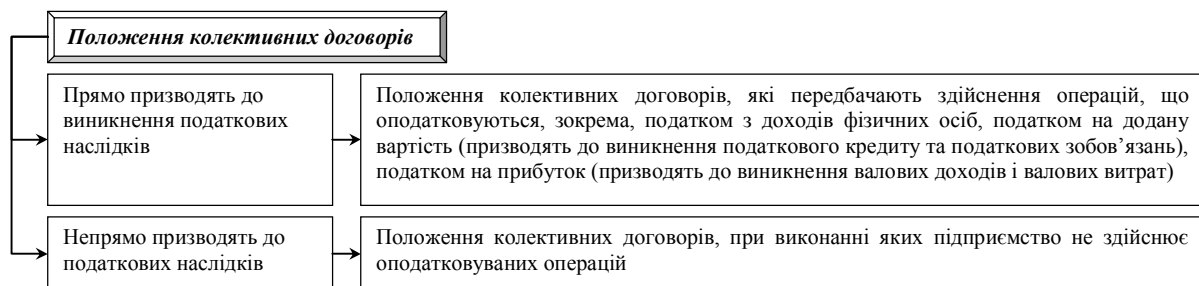
“Природна річ, що такі багатоманітні відносини, як відносини між працівниками і роботодавцями, потребують серйозного правового регулювання. Проте трудове законодавство не може враховувати особливостей діяльності кожного підприємства. Цим і зумовлена необхідність укладення колективних

договорів, які покликані регулювати виробничі, трудовій соціальні відносини трудового колективу з адміністрацією підприємства” [4, с. 29]. Проблематика даного питання підкреслюється, як бачимо, і в періодичних фахових виданнях.

Таким чином, ступінь врегульованості окремих питань соціально-трудових відносин у чинному законодавстві зумовлюють можливість використання колективного договору як підстави для здійснення операцій.

Актуальним і надзвичайно болючим питанням для бухгалтерів і керівників підприємств є питання оподаткування операцій підприємства. Равенко О.В. серед етапів процесу вибору податкової стратегії підприємства виділяє такий, як формування варіантів податкової стратегії з урахування можливостей податкової оптимізації, тобто “при формуванні варіантів податкової стратегії підприємству необхідно враховувати вплив факторів зовнішнього та внутрішнього середовища, стежити за тим, щоб операційні стратегії, які підтримують певну стратегічну альтернативу, були взаємопов'язані та взаємоузгоджені і не суперечили податковому законодавству” [5, с. 156]. Тому при розгляді впливу колективного договору на господарську діяльність підприємства та класифікації його положень, доцільним є, перш за все, розгляд колективного договору з точки зору податкового законодавства, а потім – за співвідношенням із стратегією підприємства.

Різноманітність положень колективних договорів та їх характер зумовлюють необхідність індивідуального розгляду кожної операції відповідно до норм податкового законодавства. За цією ознакою їх доцільно класифікувати на ті, операції за якими підлягають оподаткуванню та не підлягають (рис. 3).



**Рис. 3.** Види положень колективних договорів відносно оподаткування.

Питання оптимізації оподаткування є важливим для обох сторін колективного договору, оскільки в окремих випадках підприємство отримує вигоди від застосування положень колективного договору щодо соціального пакету на підприємстві. Тому, перед тим, як укласти на підприємстві колективний договір та закріплити інші додаткові положення до нього, глибокого дослідження потребує питання оподаткування з огляду на особливості статусу підприємства та розгляд кожного з положень колективного договору з позицій податкового законодавства. Зокрема, окремі додаткові соціальні блага,

надання яких передбачено колективним договором на підприємстві, можуть бути юридично оформлені по-різному у внутрішніх розпорядчих документах, проте, така альтернативність призводить до різних податкових наслідків.

Варто зауважити, що оптимальна податкова політика підприємства формується в процесі його діяльності, а отже тоді, коли вже сформована стратегія підприємства. Равенко О.В. з цього приводу зауважує, що “окремі заходи щодо оптимізації оподаткування не стануть системою повноцінного податкового планування підприємства, доки не будуть здійснюватись у рамках єдиного фінансового і стратегічного плану розвитку підприємства” [5, с. 158]. Тому, наступним кроком є розгляд стратегії підприємства.

Важливість стратегічного управління підприємствами на сучасному етапі розвитку продуктивних сил суспільства зумовлюється необхідністю ефективної організації складних виробничих процесів, посилення позицій підприємств у конкурентному середовищі, підвищення раціональності використання ресурсів. “Для ефективного управління таким ресурсом, як персонал, – пише А.Б. Граждан, – необхідна чітка стратегія управління персоналом, ув’язана із загальною стратегією компанії та підкріплена відповідними бізнес-процесами” [2, с. 42].

За рівнем відповідності положень колективних договорів стратегії підприємства можна виділити положення, характеристика яких наведена нижче (рис. 4).

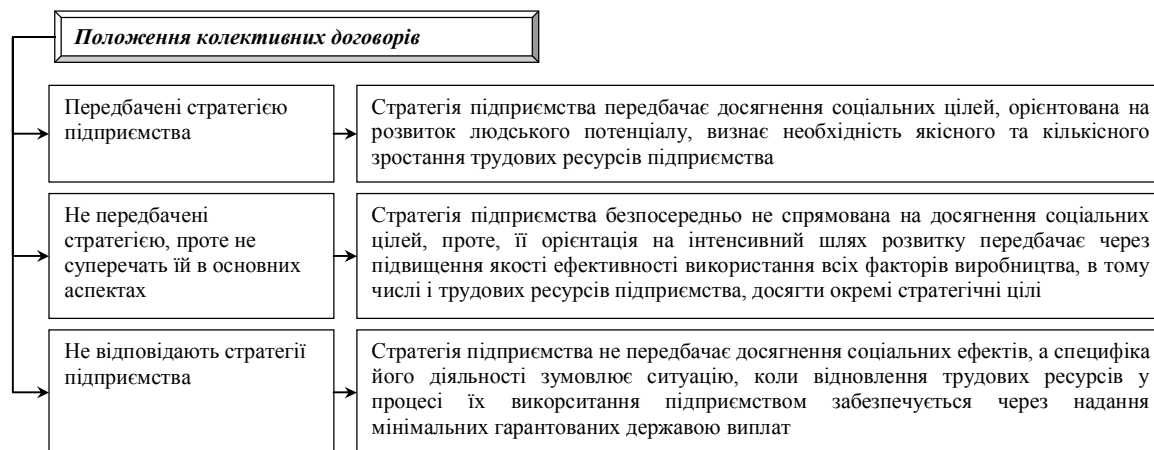


Рис. 4. Види положень колективних договорів відносно стратегії підприємства.

Як зазначає О. Романюха, “сьогодні укладення колдоговору на підприємствах, що використовують найману працю, це ніби ознака “хорошого тону”, показник відповідного рівня розвитку країни в цілому і серйозного ставлення до працівників на підприємстві зокрема” [6, с. 98].

Для того, щоб виконання колективного договору не стримувало діяльність підприємства, стратегія підприємства повинна передбачати соціальний захист працівників, в тому числі через виконання положень колективного договору.

Тому керівники та власники підприємств повинні усвідомити позитивні наслідки укладення і виконання колективного договору, зокрема, в тому, що останній забезпечує стабільні та конструктивні відносини між роботодавцем і працівниками.

Крім того, врегулювання відносин з працівниками забезпечить на підприємстві позитивний соціальний клімат в колективі, знизить ймовірність виникнення конфліктів за умови сумлінного виконання зазначеного договору.

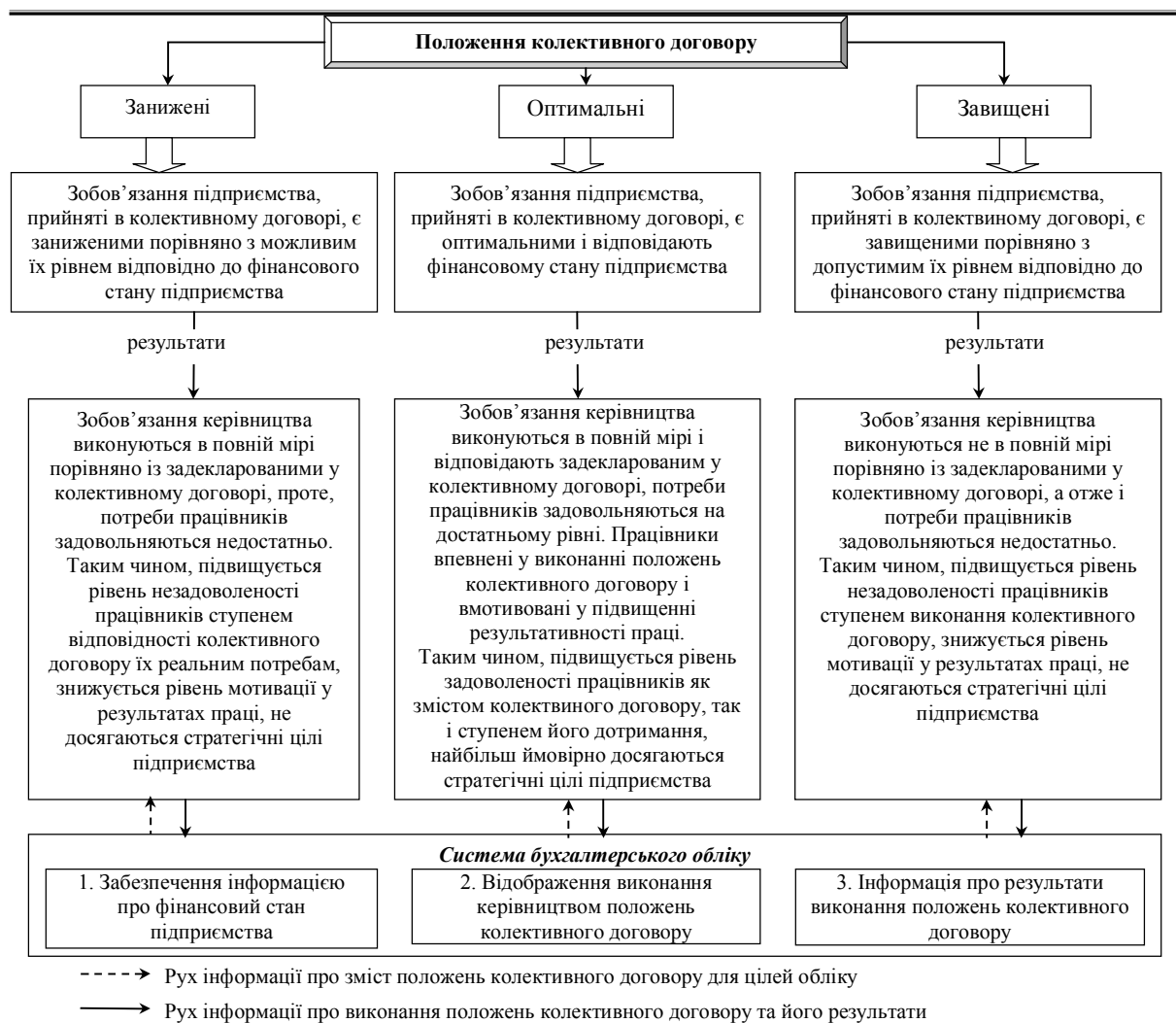
До того ж, співпраця між працівниками та керівництвом підприємства створює умови для ефективного поєднання їх зусиль у досягненні результативності діяльності, високої продуктивності праці і, як наслідок, конкурентоспроможності підприємства. Солідарність керівництва з трудовим колективом у вирішенні виробничих, трудових і соціальних питань, окрім іншого, сприяє формуванню іміджу надійного та прогресивного підприємства, надійного партнера у бізнесових стосунках. Колективний договір є одним з елементів управління персоналом підприємства, який якраз і закріплює, як пише А.Б. Граждан, “необхідну систему впливу на персонал для реалізації виробленої стратегії розвитку організації” [2, с. 43].

Фінансовий стан підприємства з точки зору можливості виконання положень колективних договорів характеризується наявністю засобів для погашення конкретних зобов'язань керівництва перед працівниками підприємства. Зокрема, можливі наступні варіанти положень колективних договорів та їх співвідношення з фінансовими можливостями підприємства (рис. 5).

Розгляд колективного договору в контексті його відповідності фінансовому стану підприємства є доцільним з огляду на негативні моменти в оплаті праці в нашій державі. “Тільки за даними державних інспекторів праці, – зазначає Н. Андрусенко, – майже 90% перевірених роботодавців ігнорують вимоги трудового законодавства. Найбільше порушень (62%) відбувається саме у сфері оплати праці” [1, с. 2].

Таким чином, положення колективних договорів, які є економічно обґрунтованими з точки зору фінансових можливостей підприємства, є для підприємств бажаними, оскільки найбільше за вище згадані варіанти відповідають і стратегії підприємства, і соціальній політиці, і фінансовим можливостям, а отже ймовірніше за все будуть виконані і задовольнять потреби працівників підприємства.

За видами положень колективних договорів доцільно виділяти однорідні групи положень, які в майбутньому при їх виконанні будуть характеризуватися єдиним підходом до їх облікового відображення. Один з підходів до класифікації колективних договорів був запропонований І. Прокопенко та К.Нортом – колективні договори, на їх думку, поділяються на такі види: інтегруючий колективний договір, колективний договір про взаємні поступки, частковий колективний договір.



**Рис. 5.** Класифікація положень колективних договорів за відношенням до фінансового стану підприємства.

Зазначені автори зауважують, що під інтегруючим договором мається на увазі “процес, при якому працівники та керівництво намагаються збільшити розміри спільних вигід без наступного розподілу прибутків” [7, с. 125]. Положення такого колективного договору передбачають наявність багатьох додаткових порівняно з чинним законодавством гарантій. З цього випливають і характерні положення колективного договору, а отже і окремі об’єкти в обліку.

Крім того, вони виділяють колективний договір про взаємні поступки, який полягає “в стриманості та взаємних поступках у рівні оплати праці в обмін на підвищення ефективності та забезпечення продуктивної зайнятості. Мова йде про зміни в умовах конкретного контракту, що передбачають зниження витрат праці з метою підвищення ефективності роботи підприємства та забезпечення стабільної зайнятості” [7, с. 126].

Існують ще так звані часткові колективні договори, які, за словами І. Прокопенко та К. Норта, “є результатом ведення переговорів про визначення обсягу трудового навантаження та рівнів заробітної плати робітників окремого

підрозділу (цеху, ділянки, відділення фірми, професійної групи), обумовлені необхідністю часткової раціоналізації та модернізації промислових підприємств” [7, с. 126].

Виділення кожного з цих видів договорів зумовлює особливості змістовного наповнення його положень. Так, можна виділити такі положення у відповідності до названих вище видів колективних договорів (табл. 1).

*Таблиця 1. Класифікація колективних договорів відповідно до їх цілей та положень.*

<i>№ з/п</i>	<i>Вид колективного договору</i>	<i>Основна концепція та змістовне наповнення положень договору</i>	<i>Наслідки для облікового відображення</i>
1	Інтегруючий	Задекларовані у колективному договорі зобов'язання сторін повинні слугувати досягненню їх спільних інтересів у майбутній співпраці положення його дуже різноманітні, оскільки відображають можливі засоби мотивації сторін у виконанні положень даного договору	Оскільки такий договір буде містити велику кількість положень щодо стимулювання працівників через надання їм різноманітних додаткових благ, в обліку буде відображено значну кількість різнорідних операцій, зокрема, з нарахування витрат, заборгованості перед працівниками, нарахування та сплата податків та зборів, використання матеріальних ресурсів та споживання послуг сторонніх організацій тощо
2	Договір про взаємні поступки	Колективний договір містить мінімальні обов'язки сторін у сфері оплати праці, охорони праці, підвищення ефективності та забезпечення продуктивної зайнятості	Оскільки такий договір не буде містити значну кількість додаткових порівняно з чинним законодавством положень, в обліку будуть відображатися ті операції, які стосуються переважно оплати та охорони праці, надання інших гарантій, передбачених чинним законодавством
3	Частковий колективний договір	Договір стосується окремих категорій працівників, а тому положення такого договору стосуються тільки певних аспектів соціально-трудова відносин	Положення застосовуються лише до окремих категорій працівників, застосування елементів методу обліку, таких як документування, оцінка, рахунки та звітність, повинні враховувати групу осіб, яких стосуються положення договору

Таким чином, встановлення виду колективного договору з огляду на ступінь розвитку соціально-трудова відносин на підприємстві, спрямованість стратегії останнього на досягнення соціальних ефектів, а також залежно від фінансового стану підприємства та рівня досягнення ним стратегічних цілей дозволить виявити напрями організації бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з виконанням такого договору.



За періодичністю здійснення всі положення колективних договорів можна поділити на постійні та періодичні. До положень колективних договорів, які характеризуються постійністю, можна віднести ті, які виконуються постійно з певною періодичністю, наприклад, нарахування та виплата заробітної плати, фіксованих доплат, надбавок, премій (окрім тих, які залежать від результатів роботи), заходи охорони праці відповідно до чинного законодавства, оплата відпусток тощо.

Для цілей облікового відображення операцій, пов'язаних з виконанням положень колективних договорів всі зазначені операції, а відповідно і самі положення доцільно ділити на дві групи за ознакою часу здійснення операції: поточні та відкладені. До положень колективних договорів, за якими здійснюються поточні операції належать, зокрема, операції з нарахування та виплати заробітної плати, доплат, надбавок, оплата відпусток, надання окремих послуг, які входять до соціального пакету на підприємстві.

Положення, за якими виділяються відкладені операції можна охарактеризувати як операції, які гарантуються в майбутньому, наприклад, медичне обслуговування після виходу працівника на пенсію, надання додаткових благ за вислугу років на підприємстві. Тобто, ці положення лише потенційно стосуються операцій підприємства, оскільки передбачається, що в майбутньому вони будуть здійснені, а отже відображення в обліку у поточному періоді вони знайдуть лише у випадку виникнення окремих ситуацій.

Для цілей управління, зокрема, планування операції можуть бути класифіковані за формою здійснення операції на такі види: операції, які здійснюються у монетарній формі та немонетарній. Так, до положень колективного договору, які здійснюються у монетарній формі слід віднести ті, за якими проводяться грошові виплати працівникам підприємства, і такі, які здійснюються з використання еквівалентів грошових коштів. Відповідно, залежно від форми виконання конкретного положення колективного договору, підприємством здійснюються різні операції, які можна згрупувати наступним чином (див. рис. 6).

В результаті такої послідовної класифікації положень колективних договорів відповідно до запропонованих вище ознак дозволяє визначити вплив кожного такого положення на облікове відображення процесу його виконання керівництвом підприємства, зокрема, види положень впливають на об'єкти обліку за операціями, пов'язаними з їх виконанням.



Рис. 6. Класифікація положень колективних договорів за формою здійснення.

Отже, можна виділити наступні види положень колективних договорів та їх зв'язок з об'єктами бухгалтерського обліку (табл. 2).

Таблиця 2. Види положень колективних договорів та їх зв'язок з об'єктами бухгалтерського обліку.

№ з/п	Види положень колективних договорів	Положення колективного договору	Зв'язок з об'єктами бухгалтерського обліку
1	2	3	4
1	Оплата праці	встановлення гарантованої мінімальної заробітної плати робітників	розміри нарахованої заробітної плати, виробіток працівника
		встановлення тарифних окладів з урахуванням кваліфікаційного рівня працівника	розміри нарахованої заробітної плати, виробіток працівника
		гарантування оплати понаднормової роботи та роботи у вихідні дні	час праці працівників та нарахована за цей період заробітна плата
		терміни виплати авансу та заробітної плати	дати, в які фактично були проведені виплати заробітної плати
		встановлення компенсації за порушення положень колективного договору щодо оплати праці	нарахування компенсації працівникам підприємства за результатами контролю виконання умов колективних договорів
2	Охорона праці	загальнообов'язкове державне соціальне страхування працівників підприємства від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, які спричинили втрату працездатності	відрахування до фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань

Продовження табл. 2

1	2	3	4
		забезпечення своєчасного виконання заходів щодо покращення умов, охорони праці, гігієни праці та виробничого середовища	видача працівникам засобів індивідуального захисту, спецодягу, спецвзуття
3	Надання додаткових соціальних благ	встановлення переліку соціальних виплат, гарантованих працівникам та умови їх отримання	проведення виплат працівникам за рахунок фондів
		дотримання чинного законодавства щодо соціального забезпечення працівників підприємства	проведення нарахувань на фонд оплати праці до фондів соціального страхування та пенсійного фонду
		встановлення переліку додаткових благ, які можуть споживатися працівниками за рахунок коштів підприємства (видача путівок на санаторне лікування, оплата певних видів послуг, спожитих працівниками, як тих, що стосуються роботи працівника, так і побутового характеру)	надання працівникам підприємства безкоштовного або частково оплачуваного харчування, санаторно-курортного лікування, медичного обслуговування
4	Надання гарантій працівникам	надання працівникам підприємства гарантій щодо продовження в майбутньому співпраці з підприємством за умов дотримання положень трудового договору, а також відповідності працівника виконуваний ним роботі	нарахування доплат за стаж роботи на підприємстві,
5	Участь у прибутках підприємства	визначення можливості та умов участі працівників у прибутках підприємства	погашення заборгованості з оплати праці інструментами власного капіталу підприємства
		встановлення механізму розподілу прибутку підприємства із визначенням участі працівника підприємства в результатах його роботи	сума винагород працівникам, які належать до виплати за результатами діяльності

З огляду на зазначені вище положення, можна сказати, що їх групування за такими видами дозволить розробити на підприємстві підходи до документування та оцінки операцій, пов'язаних з їх виконанням. Крім того, це дозволить здійснювати систематизацію даних про факти господарського життя на рахунках бухгалтерського обліку відповідно до об'єктів бухгалтерського обліку в аналітичних розрізах, які зумовлюються їх специфікою. З іншого боку, такий підхід до класифікації положень колективних договорів та його використання при складанні звітності підприємства відповідають інформаційним інтересам сторін колективного договору.

На останньому етапі класифікації положень колективних договорів необхідно звернути увагу на те, яким саме чином колективні договори поліпшують соціально-економічне становище особи. З цього приводу, доцільно класифікувати положення колективного договору відповідно до рівня потреб, які задовольняються при їх виконанні. Крім того, необхідно зважувати і на форму задоволення цих потреб: або надання самих послуг та додаткових благ, або виплата грошових коштів, які дозволять працівнику використати їх на задоволення власних потреб та потреб родини.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** За результатами проведеного дослідження сформульовано наступні висновки:

1. Для цілей облікового відображення всі положення колективного договору доцільно класифікувати за п'ятьма рівнями ознак: ознаки, які характеризують вплив зовнішніх факторів; ознаки, які характеризують вплив внутрішніх факторів; ознаки, які випливають із сутності та змісту колективного договору; ознаки, які характеризують господарську операцію; ознаки соціально-економічного впливу.

2. Ознаки, які характеризують вплив зовнішніх факторів, виділяються з огляду на залежність змісту колективного договору та його функціонування від зовнішнього середовища, яке за певної ідеологічної, економічної, політичної ситуації зумовлює необхідність закріплення прав найманих працівників та захист їх інтересів перед владою капіталу у суспільстві.

3. Вплив внутрішніх факторів на передумови укладення, змістовне наповнення та характер функціонування колективного договору на підприємстві представлений через ознаки відповідності положень колективного договору стратегії підприємства та його фінансовому стану. Вони повинні передбачати мікроекономічний підхід до розуміння колективного договору як форми досягнення консенсусу між двома силами, які існують всередині підприємства: наймані працівники та роботодавець. Крім того, вони чинять вплив і на підходи до організації облікового відображення операцій, пов'язаних з виконанням положень колективного договору.

4. Багатоаспектний зміст колективного договору викликає необхідність вироблення різних підходів до обліку операцій, пов'язаних з виконанням його положень. Зокрема, відповідно до виду даних положень (виплата заробітної плати, здійснення заходів охорони праці, надання житлово-побутових та спортивно-оздоровчих послуг) в обліку будуть відображатися зміни у різних об'єктах, і крім того, операції будуть відображатися із періодичністю, передбаченою в колективному договорі.

5. Серед конкретних ознак, які характеризують господарські операції, пов'язані з виконанням положень колективного договору можна віднести наступні: форма здійснення операції та об'єкти обліку, які підлягають відображенню при її здійсненні, які впливають безпосередньо із змісту положень колективного договору. Вони впливають на застосування елементів методу бухгалтерського обліку, зокрема, таких як документування, оцінка, рахунки та звітність.

6. Відношення положень колективних договорів до соціального захисту працюючих прямо не впливають на облікове відображення, проте, в певній мірі зумовлює зміст звітності, яка формується для задоволення інформаційних потреб сторін колективного договору.

Серед перспектив подальших досліджень – визначення особливостей побудови системи бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з виконанням положень колективних договорів, із врахування впливу змістовного наповнення колективних договорів на організацію і методику бухгалтерського обліку.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. Андрусенко Н. Якнайшвидше погасити заборгованість – обов'язок економічно активних підприємств // Праця і зарплата. – 2007. – №13(545). – С. 2.

2. Граждан А.Б. Стратегия управления персоналом как инструмент повышения эффективности организации // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2007. – Ч. 2. – № 7 (113). – С. 42-45.

3. Ендовицкий Д.А., Вострикова Л.А. Вознаграждение персонала: регулирование, учет и отчетность, экономический анализ: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям 080109 “Бухгалтерский учет, анализ и аудит”, 080105 “Финансы и кредит” / Д.А. Ендовицкий, Л.А. Вострикова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 303 с.

4. Колективні договори на підприємстві: профспілка наполягає // Бухгалтерія – 2007. – № 26. – С. 29.

5. Равенко О.В. Особливості формування податкової стратегії підприємства // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2007. – Ч. 2. – № 7 (113). – С. 155-158.

6. Романюха О. Колективний договір на підприємстві: не обов'язково, але бажано // Бухгалтерія – 2007. – № 26. – С. 98-102.

7. Управление эффективностью и качеством: Модульная программа: Пер. с англ. / Под ред. И. Прокопенко, К.Норта: В 2 ч. – Ч. – Ч.ІІ. – М.: Дело, 2001. – 608 с.