

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Первомайська філія Національного університету кораблебудування
імені адмірала Макарова
Інженерно-економічний факультет

Кафедра економіки та організації виробництва

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

« ____ » _____ 202 р.

Кваліфікаційна робота

на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

на тему: **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З**
ОПЛАТИ ПРАЦІ (на матеріалах ТОВ «Альянс»)

Виконав: студент _____ групи
_____ **Кушмільова К. С.**
(підпис)

Керівник роботи:

(посада, науковий ступень вчене звання)
_____ **Гавриленко Н.В**
(підпис)

Первомайськ – 2019 року

Анотація

Кваліфікаційну магістерську роботу присвячено проблемі удосконалення обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці. В роботі вивчено сутність обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці, її структуру, розкриті питання формування інформаційної бази підприємства; розкриті проблеми орієнтації результатів аналізу на підвищення ефективності обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці.

Проведено аналіз фінансово-господарської діяльності досліджуваного підприємства, вивчено динаміку показників прибутковості, платоспроможності, оцінено фінансові результати діяльності підприємства за два останніх роки. Також проаналізовано ефективність оплати праці.

За результатами здійсненого у магістерській роботі дослідження запропоновано заходи покращення обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці, серед яких відкриття субрахунків другого порядку, графік документообігу, форми внутрішнього звіту про використання робочого часу та внутрішнього звіту з оплати праці. Запропоновано заходи покращення аналітичного обліку за класифікацією виплат працівникам, що сприятиме зростанню ефективності облікової роботи підприємства.

Ключові слова: оплата праці, заробітна плата, виплати працівникам, обліково-аналітичне забезпечення, облік, аналіз, контроль.

Annotation

Master's degree qualifying work is devoted to the problem of improving accounting and analytical support for payroll calculations. The essence of accounting and analytical support of payment calculations, its structure, the questions of formation of information base of the enterprise are investigated; The problems of orientation of the results of the analysis on the increase of efficiency of the accounting and analytical support of the payment calculations are revealed.

The analysis of financial and economic activity of the studied enterprise is conducted, the dynamics of indicators of profitability, solvency is studied, the financial results of the activity of the enterprise for the last two years are evaluated. The effectiveness of pay is also analyzed.

According to the results of the master's study, measures were proposed to improve accounting and analytical support for payroll calculations, including the opening of second-order subaccounts, workflow schedules, forms of internal work time use report and internal pay report. Measures to improve the analytical accounting of the classification of payments to employees are proposed, which will help to increase the efficiency of accounting work of the enterprise.

Keywords: remuneration, wages, payments to employees, accounting and analytical support, accounting, analysis, control.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	9
1.1 Еволюція поглядів на сутність розрахунків з оплати праці як економічної категорії	9
1.2 Розрахунки з оплати праці як об'єкт облікового забезпечення	15
1.3 Методичний інструментарій та сучасні проблеми обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці.....	24
Висновки до першого розділу	36
РОЗДІЛ 2 ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТОВ «АЛЬЯНС».....	39
2.1 Загальна характеристика ТОВ «АЛЬЯНС».....	39
2.2 Оцінка фінансового стану ТОВ "Альянс".....	44
2.3 Аналіз ефективності витрат на оплату праці ТОВ «Альянс».....	55
Висновки до другого розділу	62
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ПРОЦЕСУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «АЛЬЯНС» ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ.....	65
3.1 Організація облікового забезпечення розрахунків з оплати праці на ТОВ «Альянс»	65
3.2 Аналітичне забезпечення оплати праці на ТОВ «Альянс».....	76
3.3 Шляхи вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення оплати праці на ТОВ «Альянс».....	85
Висновки до третього розділу	104
РОЗДІЛ 4 ОХОРОНА ПРАЦІ НА ТОВ «Альянс».....	106

4. 1 Загальні вимоги безпеки до технологічного обладнання і процесів виробництва на підприємстві.....	106
4.2. Заходи з покращення умов праці, запобігання виробничого травматизму і профзахворюваності на ТОВ «Альянс».....	107
Висновки до четвертого розділу	116
ВИСНОВКИ.....	117
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	124
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Для ефективного функціонування підприємств, які використовують складні технології, характеризуються великою кількістю внутрішньовиробничих зв'язків та інформаційних потоків у сфері управління, необхідні чітка організація трудового процесу, прогресивні норми і нормативи, ефективні системи матеріального стимулювання високопродуктивної праці. Вони є основою не лише організації праці на робочих місцях, але й планування, організації виробничих процесів і управління виробництвом. Відповідність форм організації праці, якості її нормування і наявності ефективних матеріальних стимулів рівню розвитку технологій та суспільних економічних відносин, є запорукою досягнення високої ефективності виробництва. В умовах ринкової економіки посилюється роль організації і нормування праці, виникає необхідність більш тісного зв'язку результатів праці з її матеріальними стимулами, зокрема, із оплатою праці. За таких умов особливої актуальності набуває дослідження теоретичних та прикладних аспектів обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці. Загальні процеси перетворень у вітчизняній системі бухгалтерського обліку, зумовлені зміною вимог до якості облікової інформації в нових економічних умовах, викликають необхідність переосмислення підходів до діючого порядку оплати праці, до формування показників звітності, а так само перегляду можливостей економічного аналізу як ключового елементу системи управління в питаннях інтерпретації облікової інформації.

Необхідність дослідження питань, пов'язаних з обліково-аналітичним забезпеченням розрахунків з оплати праці обумовили вибір теми дослідження та її актуальність.

Виплати працівникам були, є і ще довгий час будуть залишатися важливим елементом економічного господарювання. Розмір виплат залежить від таких показників, як ефективність виробництва, конкурентоспроможність

товару, продуктивність праці, і визначає загальний рівень життя працівників. Організація обліково-аналітичного забезпечення оплати праці значною мірою впливає на ефективність роботи, збереження трудового колективу та підвищення продуктивності праці працівників.

Відповідно до вищевикладеного, виникає потреба теоретико-методичної розробки принципів і процедур обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці.

Актуальність поставленої проблеми підтверджується увагою до неї вітчизняних та зарубіжних вчених.

Ступінь розробленості проблеми. Значний внесок у вивчення теорії, організації та методики обліку оплати праці й аналізу її ефективності здійснили такі вітчизняні вчені-економісти, як Ф. Ф. Бутинець, М. Д. Ведерніков, Ю. А. Верига, В. Н. Гончаров, З. В. Гуцайлюк, Н. В. Гавриленко, О. В. Додонов, З.-М. В. Задорожний, А. М. Колот, Я. Д. Крупка, Т. А. Костишина, Т. Г. Мельник, М. С. Пушкар, В. С. Рудницький, В. В. Сопко, П. Л. Сук, І. Д. Фаріон, П. Я. Хомин, Н. В. Шульга та ін. Досліджували ці питання у своїх працях зарубіжні науковці: А. Аренс, М. А. Волгін, Р. Додж, Т. Н. Долиніна, К. Друрі, М. І. Кутер, Дж. Лоббек, Ю. Г. Одегов, Дж. Робертсон, М. І. Сідорова та ін

Великий внесок у розвиток теорії, методології та практики економічного аналізу внесли вчені: М.І. Баканов, В.І. Баріленко, Барнгольц, І.А. Бланк, В.В. Ковальов, М.В. Мельник. Серед зарубіжних авторів відзначимо праці: Л.Л. Бернстайна, Ж. Рішара, П. Етршша.

Гідно оцінюючи науковий внесок названих вчених, слід зазначити, що питання комплексного обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці не розроблені в достатній мірі. Залишаються дискусійними і вимагають додаткових досліджень деякі аспекти нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку. Зокрема, це стосується уточнення понятійного апарату оплати праці, удосконалення методики обліку оплати праці відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського

обліку (далі – П(С)БО) та Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ), формування процедур аналітичного обліку витрат на оплату праці, оптимізації їхньої структури. Недостатньо розкриті питання формування інформаційної бази, організації та проведення аналізу, проблеми орієнтації результатів аналізу на підвищення ефективності управління в сфері розрахунків з оплати праці. Залишаються без належної уваги питання організації і методики формування обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці.

Недостатня теоретична і методична розробленість даної проблеми, її актуальність і зростаюча практична значущість визначили вибір теми і основні напрямки дослідження кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. Мета роботи полягає в комплексному дослідженні теоретичних і організаційно-методичних основ обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці та розробці рекомендацій щодо вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці.

Відповідно до мети кваліфікаційної роботи поставлено такі **завдання** теоретичного і прикладного характеру:

- визначити основні історичні етапи визначення суті економічних категорій «заробітна плата» і «виплати працівникам»; уточнити економічну сутність розрахунків і зобов'язань в системі бухгалтерського обліку; визначити вплив трактування розрахунків з оплати праці на становлення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці;
- дослідити взаємодію бухгалтерського обліку і економічного аналізу в системі обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці;
- виявити й узагальнити вплив організаційних аспектів обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці на результати бухгалтерського обліку і економічного аналізу розрахунків з оплати праці;
- проаналізувати фінансовий стан досліджуваного підприємства та надати його виробничо-економічну характеристику;

- охарактеризувати стан обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці;
- розробити рекомендації щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці.

Предметом дослідження стали теоретичні аспекти, методичні та практичні питання, пов'язані з формуванням системи обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці.

Об'єктом дослідження обрано існуючу практику обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з контрагентами ТОВ «Альянс».

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження послужив діалектичний підхід до явищ і процесів господарського життя. У процесі дослідження застосовувалися процесний і системний підходи по досліджуваним проблемам, загальнонаукові методи: спостереження, порівняння, аналіз і синтез, індукція і дедукція, історико-логічний, економіко-статистичний, монографічний, а також прийоми апробування.

Теоретичну базу кваліфікаційної роботи склали наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем організації та методології бухгалтерського обліку і економічного аналізу розрахунків з оплати праці; законодавчі та нормативні акти з регулювання бухгалтерського обліку в Україні; стандарти обліку і звітності; матеріали науково-практичних конференцій.

Інформаційною базою роботи послужили методичні та інструктивні матеріали Міністерства фінансів України з питань організації бухгалтерського обліку, аналітичні матеріали в періодичній пресі, монографічної та іншої наукової літератури, експертні розробки вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів, а також результати, отримані нами у процесі спостережень і впроваджувальної діяльності.

Апробація результатів дослідження. Основні положення і результати магістерського дослідження доповідались і обговорювались на конференціях: Міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми

розвитку регіонів: промисловий і економічний аспект» (м. Первомайськ, 24-25 травня 2019 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «облік, аналіз і аудит: тренди та перспективи» (м. Миколаїв, 13-14 листопада 2019р.).

Результати дослідження можуть бути використані в процесі удосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці ТОВ «Альянс».

Структура і обсяг кваліфікаційної магістерської роботи. Робота складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків та списку використаної літератури. Загальний обсяг магістерської роботи становить 131 сторінок, до складу яких входить 6 рисунків та 18 таблиць. Список використаних джерел містить 71 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1 Еволюція поглядів на сутність розрахунків з оплати праці як економічної категорії

В історії світової економічної думки існує багато варіантів визначення заробітної плати її розглядають як плату за три різні об'єкти: працю; робочу силу; послуги праці, або робочої сили.

Перші спроби обґрунтування суті заробітної плати були зроблені представниками класичної політичної економії. Так, англійський економіст В. Петті (XVII ст.) трактував економічну природу заробітної плати як «ціну праці» її величина, на його думку, визначається необхідними засобами для існування робітника (їх мінімумом).

Першою, найбільш повно сформульованою теорією заробітної плати була теорія прожиткового мінімуму, яскравим представником якої був Д. Рікардо (1771-1823рр.) розглядав систему ринкового капіталістичного господарства як найбільш продуктивну для створення багатства нації за умови, що прибуток не буде повністю споживатися, а буде часткою витрачатися на виробництво. Розбіжність індивідуальних інтересів індивідів та соціальних груп усувалася „ринковою ціною праці, яка необхідна, щоб робітники мали можливість продовжувати свій рід” та зворотною залежністю частки капіталу в загальному продукті від заробітної плати .

Всередині XIX ст. теорію заробітної плати як мінімуму засобів існування підтримували А. Тюрго, Ф. Лассаль. Незважаючи на те, що ідея такого підходу була висловлена ще у XVII ст., її по-діляють і сучасні економісти (П. Самуельсон, В. Нордгауз, Дж. Хікс та інші).

Французький економіст Р. Барр розділяє теорії заробітної плати на дедуктивні (які поширюють на заробітну плату положення загальних теорій вартості і цін) та індуктивні (автори яких йдуть від спостереження фактів до концептуальних узагальнень) .

Р. Барр зазначає «Робочий клас вважає, що, якими б не були умови виробництва, якою б високою не була кількість безробітних, існує певний рівень заробітної плати, нижче якого вона не може зменшуватись ... Мова йде про мінімум, що ґрунтується на уявленнях про певний рівень життя і певній вартості праці, які виходять із сталих звичок і уявлень про справедливість, що виносяться за допомогою порівнянь»

В теорії заробітної плати Фоми Аквінського, який також є представником середньовічної думки, таке поняття, як «справедлива заробітна плата», включалося в загальну концепцію «справедливих цін» і розвивалося як її центральний елемент. На його думку, при встановленні розміру заробітної плати звичайні звички повинні відігравати головну роль, а конкуруючі сили повинні бути здебільшого виключені. Тому «справедлива заробітна плата» може бути визначена як така, що дозволяє її одержувачу жити в такий спосіб, який відповідає його положенню в суспільстві. Хоча ця теорія була пов'язана із соціальною організацією, застосованою на статусі, її передумова про те, що вартість прожиткового мінімуму для робітника повинна включатися у витрати виробництва в першу чергу, знайшла відгук у законодавстві про мінімальну заробітну плату ХХ сторіччя.

Такий підхід щодо визначення заробітної плати як ціни праці заперечував К. Маркс. Він розробив теорію заробітної плати як грошового виразу вартості і ціни робочої сили. Він вважав, що працю не можна продати, оскільки її не існує до моменту купівлі-продажу. На ринку робітник може продати лише здатність до праці, тобто певну сукупність своїх фізичних і духовних властивостей, або робочу силу. Праця є функцією товару «робоча сила» тому ці категорії не слід ототожнювати. Згідно такого підходу праця не може мати ціни, здійснюється купівля-продаж не праці, а робочої сили

(здатності до праці). Якщо робочу силу, за Марксом, розглядати з точки зору вартості, то як і будь-який інший товар, вона потребує суспільно необхідних витрат на своє відтворення за певних суспільних умов. У цьому випадку матеріальним (речовим) вмістом заробітної плати стає кількість життєвих засобів необхідних для відтворення робочої сили найманого робітника та членів його сім'ї.

На основі критики марксистської концепції заробітної плати виникла теорія соціальної заробітної плати (М. І. Туган-Барановський, поч. XX ст., Т. Веблен, Й. Шумпетер та ін.). Якщо Маркс виходив з того, що заробітна плата регулюється і обмежується факторами величини вартості товару «робоча сила», то Туган-Барановський заперечував це обмеження. Згідно з його теорією обсяг заробітної плати визначається як певна частка доходу найманого працівника у загальному обсязі суспільного продукту. Тому заробітна плата, якщо і має обмеження, то вони не пов'язані з вартістю робочої сили, а залежать від реального внеску осіб найманої праці у суспільний продукт. У методологічному аспекті соціальна теорія заперечує заробітну плату як категорію виробництва і розглядає її лише як категорію розподілу, тобто ігнорує відтворювальну функцію заробітної плати, суть якої — забезпечення нормального (розширеного) та якісного відтворення працівника і членів його сім'ї.

Згідно з теорією загальної рівноваги, розробленою А. Маршаллом та Л. Вальрасом, за рівноваги попиту і пропозиції вартість послуг усіх факторів у тому числі і робочої сили відповідає їх граничній продуктивності, тобто внеску у виробництво продукту (вартості). Саме ця вартість і виплачується робітникові — продавцю послуг праці. Тобто вони конкретизують розуміння заробітної плати на основі врахування міри корисності послуг праці (теорія корисності послуг праці). Позитивною у такому підході є спроба оцінити вартість товару не лише як суспільні витрати виробництва, а й як корисність, його корисного ефекту, тобто корисного ефекту праці.

У сучасній світовій економічній науці найбільше поширення отримали різноманітні варіанти трактування суті заробітної плати, що ґрунтуються на теорії «трьох факторів» (Ж. Б. Сей, поч. XIX ст.). За цією теорією заробітна плата є функцією фактору праці, але серед сучасних послідовників Сея виникли розбіжності щодо цього питання.

Американський економіст Дж. Б. Кларк виходить з того, що регулятором рівня заробітної плати є граничний рівень продуктивності праці (заробітна плата), яка визначається граничним, тобто най-більш низьким рівнем продуктивності праці. Величина заробітної плати, на його думку, встановлюється відповідно до продуктивності праці робітника, зайнятого в найгірших умовах, а оплата його праці нібито є повною. Ці погляди знайшли відображення у теорії граничної продуктивності праці (рубіж XIX—XX ст.). Дж. Б. Кларк враховує граничний рівень продуктивності праці, де продукт праці вимірюється його вартістю, а представники теорії корисності послуг праці граничний продукт враховують не за обсягами витрат, а за мірою його граничної корисності.

Деякі західні економісти, хоч і визнають теорію «факторів виробництва», але розуміють під цим поняттям не фізичну продуктивність засобів праці, землі, а працю людей. Так, шведський економіст К. Еклунд трактує суть заробітної плати з позицій рівноважного розподілу національного доходу (теорія функціонального розподілу доходу). Він виходить з того, що розподіл доходів за факторами виробництва регулюється попитом і пропозицією на ці фактори. Якщо ринок відчуває нестачу капіталів або природних ресурсів, то частка власників капіталів і природних ресурсів у національному доході збільшиться. Це обумовлює зниження доходу на фактор праці і рівень заробітної плати, в наслідок цього знижується. Якщо, навпаки, виникає дефіцит робочої сили, то особи, що працюють за наймом, претендують на більш високу заробітну плату. Тоді частка заробітної плати в національному доході зростає. Таким чином, прагнучи до рівноважного

розподілу доходів, суспільство, з одного боку, досягає соціальної злагоди, а з іншого — ефективного господарювання.

У сучасній економічній науці під заробітною платою розуміється ціна, яка сплачується за використання праці найманого працівника.

Так, П. Самуельсон вважає, що «люди за певну ціну здають свої послуги в аренду», ціна цих послуг — ставка заробітної плати. Інші американські вчені (К. Макконелл і С. Брю) стверджують, що «заробітна плата, або ставка заробітної плати — це ціна, що виплачується за використання праці». Деякі російські вчені вважають, що робоча сила є предметом купівлі-продажу за рабовласництва та кріпацтва, а за капіталізму продають її послуги за певний, обумовлений контрактом час, і робітник сам собі господар. Але, як відомо, однією з найважливіших умов перетворення робочої сили на товар є особиста свобода її власника — найманого працівника. Такої свободи не мав ні раб, ні селянин-кріпак. До того ж, працівник повинен бути економічно залежним, тобто позбавленим засобів виробництва і засобів до існування. Товаром робоча сила стає лише за умов капіталістичного способу виробництва. Капіталіст купує робочу силу, а не працю (хоча створюється враження про продаж праці). Через те, що купівля-продаж робочої сили об'єктивно ви-ступає у формі купівлі-продажу праці, то вартість (а отже, й ціна) робочої сили перетворюється на заробітну плату, тобто набуває перетвореної форми. Оскільки заробітна плата приховує купівлю-продаж робочої сили і стирає межі між необхідною і додатковою працею, перетворена форма приховує наявність експлуатації. Вартість робочої сили, виражена у грошах, набуває форми ціни робочої сили. Її речовим і матеріальним змістом є кількість життєвих благ, необхідним для відтворення робочої сили найманого робітника і членів його сім'ї. Це життєвий фонд робітника, який за товарного виробництва має і вартісне, і грошове вираження.

В сучасній науковій літературі не існує одностайного трактування понять «оплата праці» та «заробітна плата», що прослідковується й у

діючому законодавстві України. У нормах ст. 1 Закону України «Про оплату праці» (далі – Закон про оплату праці), розділів VII «Оплата праці» та VIII «Гарантії і компенсації» КЗпПУ йдеться про ідентичність понять «оплата праці» та «заробітна плата». Вони означають винагороду, обчислену, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Та опрацювання положень Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» (далі – Закон про ПДФО), Інструкції зі статистики заробітної плати (далі – Інструкція №5) і наукової літератури дало змогу зробити висновок, що поняття, а отже і обліково-аналітична категорія «оплата праці» ширше за своїм значенням, ніж «заробітна плата».

Габрук О.Г. визначає цільове призначення терміну «оплата праці», спрямоване на її організацію на підприємстві та регламентацію всієї системи правових засобів у цій сфері. По суті це означає, що термін «оплата праці» вказує на процес, дію роботодавця, яку він повинен здійснити у силу наявності відповідних правовідносин [4, с. 46].

Докладно дослідивши структуру заробітної плати зарубіжних країн, необхідно розглядати її з двох позицій: виходячи із поняття заробітної плати як елементу фонду оплати праці (далі – ФОП) з точки зору бухгалтерського обліку та як перетвореної форми вартості робочої сили через відшкодування усіх необхідних затрат на її фізичний та моральний елементи. З першої позиції заробітна плата формується за рахунок фонду індивідуальної оплати праці, а з другої – включає індивідуальну оплату та соціальні виплати, тобто є витратами підприємців та держави на робочу силу.

Оплату праці як об'єкт бухгалтерського обліку та контролю важливо також представити у світлі впливу на неї норм основних законодавчо-нормативних актів, що пов'язано з відповідністю формування вихідної інформації для цілей управління нею (додаток Б).

Процеси формування, використання та обліку фонду оплати праці (далі – ФОП) є досить важливими з погляду управління витратами на оплату праці

в умовах обмежених ресурсів досліджуваних підприємств. Витрати роботодавця на оплату праці усіх працівників формують фонд оплати праці.

Одним із напрямів класифікації за функціями управління запропоновано контроль формування і використання ФОП. Відповідно до нього витрати на оплату праці згруповані за: напрямками використання ФОП, за елементами, за складом і категоріями працівників, за економічно-соціально-правовою сутністю виплат, за доцільністю здійснення і включення до фонду оплати праці.

Отже, заробітна плата — це грошове вираження вартості і ціни товару «робоча сила» та частково результативності її функціонування.

Оскільки робоча сила є товаром, то її ціна, як і всіх інших товарів, регулюються співвідношенням попиту і пропозицією. На розмір заробітної плати впливає зниження попиту на робочу силу, або збільшення її пропозиції, дія законів зростання продуктивності праці та підвищення потреб

населення, співвідношення сил між робітниками і капіталістами, виступи працівників за збільшення заробітної плати тощо.

На основі вивчення історичного досвіду розвитку уявлень про сутність категорії розрахунків з оплати праці, що оплата праці є результатом використання індивідуально-своєрідних рис підприємця в процесі його діяльності щодо координації не лише факторів виробництва, а й невиробничих факторів (політичних, природних, економічних та ін.).

1.2 Розрахунки з оплати праці як об'єкт облікового забезпечення

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року №996-XIV визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та

неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Розміри, порядок нарахування і виплати заробітної плати регулюється чинним законодавством України, відповідними указами і постановами, галузевими інструкціями: Кодексом законів України про працю у редакції закону №357/96ВР від 10.09.96 р. із змінами і доповненнями, Законом України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. №108/95-ВР зі змінами і доповненнями; Інструкцією зі статистики заробітної плати; Законом України «Про відпустки» від 15.11.96 р. №504/96 (зі змінами та доповненнями).

Нарахування, виплата та облік оплати праці мають проводити згідно з чинним законодавством нормативними та інструктивними матеріалами, які регулюють трудові відносини.

Законом України «Про оплату праці» визначено, що заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Даний закон визначає економічні правові та організаційні принципи оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності і господарювання, а також з громадянами і спрямований на забезпечення відтворювальної й стимулюючої функцій заробітної плати.

Згідно статті 2 Закону України «Про оплату праці» структура заробітної плати включає: основну, додаткову заробітну плату та інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Основна заробітна плата – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата – винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона

включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати – виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Розрахунок заробітної плати є дуже відповідальною й трудомісткою роботою, яку треба виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою робітнику. Тому заздалегідь підготовлений порядок обліку допоможе зекономити час. Для цього треба розробити і затвердити на кінець року Наказ про облікову політику, мета якого – встановити порядок ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. При розробці наказу кожен головний бухгалтер намагається закласти в нього всі необхідні положення, щоб урегулювати накопичені проблеми і змусити бухгалтерію злагоджено працювати. Вимогами до формування обліку заробітної плати є визначення завдань, системи показників, документації й системи рахунків.

Отже, головні завдання обліку праці й заробітної плати – забезпечення контролю (самоконтролю) за дотриманням кількісного складу працівників, використанням робочого часу й додержанням трудової дисципліни; визначення відпрацьованого часу та виробленої продукції, контроль за виконанням норм виробітку, обчислення заробітної плати кожному працівникові, розподіл нарахованої заробітної плати за напрямками витрат; ведення розрахунків з працівниками підприємства стосовно заробітної плати, з бюджетом щодо утриманих податків і органами соціального страхування стосовно відрахувань на соціальне страхування тощо, забезпечення контролю (самоконтролю) за витратами фонду оплати праці, складання звітності тощо.

Облік оплати праці ґрунтується на системі показників, документації та рахунків. Основними показниками обліку оплати праці є чисельність

працюючих різних професій, їхня кваліфікація, витрати робочого часу в години-днів, кількість виготовленої продукції або обсяг виконаних робіт, розмір фонду оплати праці різним категоріям робітників за видами нарахувань, преміальні виплати, розмір сум, нарахованих і використаних на оплату відпусток, виплати на соціальне страхування працюючих, розмір відрахувань за їх видами та інші.

Порядок нарахування заробітної плати, яка належить робітникам підприємства, залежить від застосовуваних форм оплати праці та організації виконання цих робіт.

Сума нарахованої заробітної плати при погодинній оплаті праці: визначається шляхом множення відпрацьованих нормо-годин на тарифну ставку, а розмір премій визначається шляхом множення суми погодинної заробітної плати на визначений процент премій. Запровадження погодинної оплати праці спонукатиме підприємців постійно турбуватись про поліпшення організації виробництва, системи нормування праці, технічне обґрунтування норм часу за виконання всіх операцій технологічного процесу виготовлення продукції.

Для нарахування основної заробітної плати робітникам-відрядникам необхідно мати підсумок про їх виробіток і розцінки за виконані роботи. Для обліку виробітку продукції використовуються різні первинні документи, що залежать від характеру виробництва, системи організації і оплати праці. На підприємствах, в цехах з дрібносерійним та індивідуальним характером виробництва використовуються накопичувальні чи разові наряди. Відрядна оплата праці не спонукає працівників краще працювати, оскільки в цьому випадку відсутній зв'язок між кількістю і якістю вкладеної праці з кінцевими результатами. Вона не сприяє вихованню в трудівника почуття господаря на землі, появі зацікавленості у збільшенні виробництва продукції, підвищенню продуктивності праці, економії ресурсів та є несприйнятною для умов ринкових перетворень.

Процес нарахування заробітної плати здійснюється у розрахунково-платіжній відомості по кожному працівнику за її видами (відрядна, погодинна, премії та різного виду нарахування). До інших нарахувань відносяться доплати за роботу в святкові (вихідні дні), роботу в понад урочний час, персональні надбавки, інші доплати.

На кожному підприємстві (організації) незалежно від режиму роботи має бути організований табельний облік робочого часу. Табель – це первинний документ з обліку відпрацьованого часу. Табелі необхідні як для обліку використання робочого часу всіх категорій робітників, так і для контролю за дотриманням ними встановленого режиму роботи, розрахунків з ними по заробітній платі і отримання інформації про відпрацьований час. Табель складається в одному примірнику людиною, уповноваженою на його ведення. Табель відкривається 1-го числа кожного місяця і передається в бухгалтерію 2 рази на місяць.

Оперативний облік присутності робітників та їх перебування на робочому місці ведеться в цілому по підприємству чи по кожному виробничому підрозділу в спеціальному табелі обліку використання робочого часу (форма №Т–12 – призначена не тільки для обліку використання робочого часу, але й для розрахунку заробітної плати, а форма №Т-13 тільки для обліку робочого часу).

Табельний облік ведеться з використанням табельних марок (жетонів), картковим – при використанні контрольних годин; за допомогою контрольно-перепускних пристроїв та інше. На багатьох підприємствах табельний облік передається безпосередньо в виробничі підрозділи, що сприяє укріпленню дисципліни. Вибір метода ведення табельного обліку обумовлюється тільки зручністю для підприємства. Остаточний оформлений табель передається в бухгалтерію, де використовується для розрахунку заробітної плати робітникам підприємства. Усі первинні документи з обліку заробітної плати у встановлений час передаються до бухгалтерії.

Заробітна плата робітникам за першу половину місяця може видаватись

у вигляді авансу, розрахованого виходячи з даних таблиці про виконаний час та тарифної ставки. Сума авансів потім утримується з заробітної плати робітників, розрахованої за підсумком місяця.

В розрахункові відомості зараховуються всі виплати, які входять до фонду заробітної плати, а також окремі, які не входять до нього, якщо вони зараховуються до середньої заробітної плати та підлягають стягненню прибуткового податку.

Не зараховуються до розрахункової відомості виплати, що не входять до фонду заробітної плати та заробітної плати робітників, при підрахунку їх середніх розмірів; одноразові допомоги, добові, пенсії. Ці суми виплачуються окремо по розрахункових відомостях (т.ф. №Т-53) чи видатковим касовим ордерам (ф.№КО-2).

Із заробітної плати здійснюються такі утримання: суму єдиного соціального внеску, яка складає 3,6% від суми нарахованої заробітної плати (п.7 ч.1 ст.8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» №2464-VI від 08.07.2010) та податок на доходи фізичних осіб, який складає 15% від суми нарахованої заробітної плати, зменшеної на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування та податкової соціальної пільги (п.164.6 Податкового кодексу).

В той же час роботодавець повинен робити нарахування на фонд оплати праці, які складають суму від 36,76% до 49,7%, в залежності від класу професійного ризику виробництва (п.5 ст.8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» №2464-VI від 08.07.2010).

Після розрахункової обробки первинних документів по обліку виробітку, відпрацьованого часу та іншої вихідної інформації для розрахунків по оплаті праці, складаються розрахункові відомості, які узагальнюють статистичні дані по розрахунках з робітниками та службовцями.

Наступним етапом розрахункової роботи по розрахунках з робітниками

та службовцями є формування даних синтетичного обліку розрахунків та звітності. Для обліку розрахунків по оплаті праці застосовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Цей рахунок пасивний, балансовий, розрахунковий. На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» здійснюється узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового, так і до необлікового складу підприємства.

При нарахуванні заробітної плати кредитується рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці» й дебетуються рахунки в залежності від видів виробництв (основного, допоміжного), де виконувались роботи, характер цих робіт, категорії робітників, а також від виду заробітної плати (основна, додаткова). Тому за кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображається нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога за тимчасовою непрацездатністю, інші нарахування, за дебетом – виплата заробітної плати, премії, допомоги тощо, а також суми утриманих податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати праці персоналу.

Нараховані, але не одержані персоналом у встановлений строк (через нез'явлення одержувачів) суми з оплати праці, відображаються за дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами». Вилучені з банку грошові кошти на видачу вказаної заробітної плати, але не виплачені у встановлений термін повертаються у банк, який видає їх потім на першу вимогу підприємства (організації). Аналітичний облік депонованої заробітної плати ведеться у книзі (картках) обліку депонованих сум або безпосередньо в реєстрах невиданої заробітної плати, які складаються касиром. При розрахунках із працюючими при ручному способі обробки документів суми вносять у розрахункові відомості або розрахунково-платіжні відомості. Розрахункові відомості по заробітній платі працюючих за місяць складаються з розділів

«Нарахування заробітної плати», «Відраховано, передано, внесено, виплачено», «Належить на 1 число сума до виплати». Розрахунково-платіжні відомості виконують подвійну функцію: по-перше, за їх допомогою виконуються розрахунки з працюючими, по-друге, вони є формою аналітичного обліку рахунка 66 «Розрахунки за виплати працівникам».

Аналітичний облік розрахунків з персоналом ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному аналітичному рахунку (тобто по кожному працівникові) дорівнює кредитовому обороту синтетичного рахунка 66 за звітний місяць, тобто сумі нарахованої заробітної плати по цеху, відділу та підприємству у цілому. Сума усіх утримань по аналітичних рахунках дорівнює дебетовому обороту синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». По кредиту субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображається нарахована заробітна плата працівникам за звітний місяць. При утворенні у встановленому порядку резерву на оплату відпусток працівникам і винагород на вислугу років (які виплачуються один раз на рік) нараховані в рахунок цього резерву суми відносяться з кредиту субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» у дебет рахунка 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

При нарахуванні заробітної плати за час відпустки слід мати на увазі, що відповідно до пункту 1.4 Інструкції № 323 суми коштів, нараховані за щорічні і додаткові відпустки, включаються до фонду оплати праці звітного місяця тільки в сумі, яка припадає на дні відпустки у звітному місяці. Суми, які припадають на дні відпустки в наступному місяці, включаються до фонду оплати праці в наступному місяці. Крім того, необхідно мати на увазі, що відповідно до пункту 9.4 Інструкції № 12 із суми відпускних, які припадають на неповний наступний місяць, при виході у відпустку прибутковий податок не утримується. Прибутковий податок із цих сум утримується після повернення з відпустки за сукупністю із заробітком за повний місяць у загальному порядку. Таким чином, заробітна плата за чергові і додаткові

відпустки відображається в поточному місяці по кредиту субрахунку 661 і дебету рахунків з обліку затрат на виробництво або робіт тільки в сумі, яка припадає на дні відпустки у даному звітному місяці. Заробітна плата, нарахована за чергові додаткові відпустки, які припадають на дні відпустки наступного місяця, по кредиту субрахунку 661 повинна відображатись в наступному місяці, а у звітному місяці на виплачені з каси підприємства суми відпускних виплат здійснюється лише запис по дебету субрахунку 661 і кредиту рахунку 30 «Каса». Суми допомоги, які нараховуються з тимчасової непрацездатності, та інші суми, що виплачуються за рахунок відрахувань на соціальне страхування, відносяться з кредиту субрахунку 661 у дебет рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням». Підприємства за місцем знаходження повинні зареєструватись в Пенсійному фонду України та кожного кварталу по встановленій сумі відповідати за нараховані та використані суми. Із засобів Пенсійного фонду виплачуються допомоги за доглядом за дитиною, пенсії робітникам пенсіонерам та інші виплати, передбачені законодавством України. Виплати допомог і пенсій в обліку відображається по дебету рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» субрахунок 651 «За пенсійним забезпеченням» та кредиту рахунку 30 «Каса».

Отже, облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування. Для цього на підприємстві мають бути чітко розподілені функції обліку між відділами. Успішна діяльність будь-якої організації немислима без аналізу трудових показників, який дозволяє більш точно оцінити техніко – економічний потенціал, визначити резерви більш ефективного використання працівників підприємства, покращення організації, умов праці і її оплати. Одним із способів внутрішньої оцінки діяльності підприємств, зокрема, аналізу трудових показників, являється створення особливого напрямку діяльності – внутрішнього контролю трудової сфери (персоналу).

1.3. Методичний інструментарій та сучасні проблеми обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці

Проблемою обліково-аналітичного забезпечення оплати праці займаються вітчизняні науковці Д. Богиня, А. Колот, О. Красноперова, В. Лагутін, Е. Лібанова, Н. Гавриленко, І. Щирба, Г. Ярошенко й ін. Аналізуючи останні публікації, можна зробити висновок, що проблема обліково-аналітичного забезпечення оплати праці є однією з найактуальніших [3, 5, 6, 7, 14, 15].

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 [11, с. 7, 17, 18]. 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;
- своєчасне складання і подання звітності щодо оплати праці [23, с.441].

Для правильної організації обліку праці та її оплати на будь-якому підприємстві бухгалтер керується документами з даного питання, до яких належать нормативні акти. Нормативна база підприємства з питання регулювання заробітної плати наведена в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

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

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 – зауважує О. А. Красноперова [27, с.14.]. Це стосується самостійного вибору підприємствами та 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”.

І.М. Щирба вважає, основним завданням облікової політики оплати праці є охоплення всіх аспектів облікового процесу - організаційного, методичного і технічного (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Складові облікової політики оплати праці

Організаційна складова облікової політики	– 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.
Методична складова облікової політики	– 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”; використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 9 “Витрати діяльності”.
Технічна складова облікової політики	– 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.

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 принципові 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. 1.1.

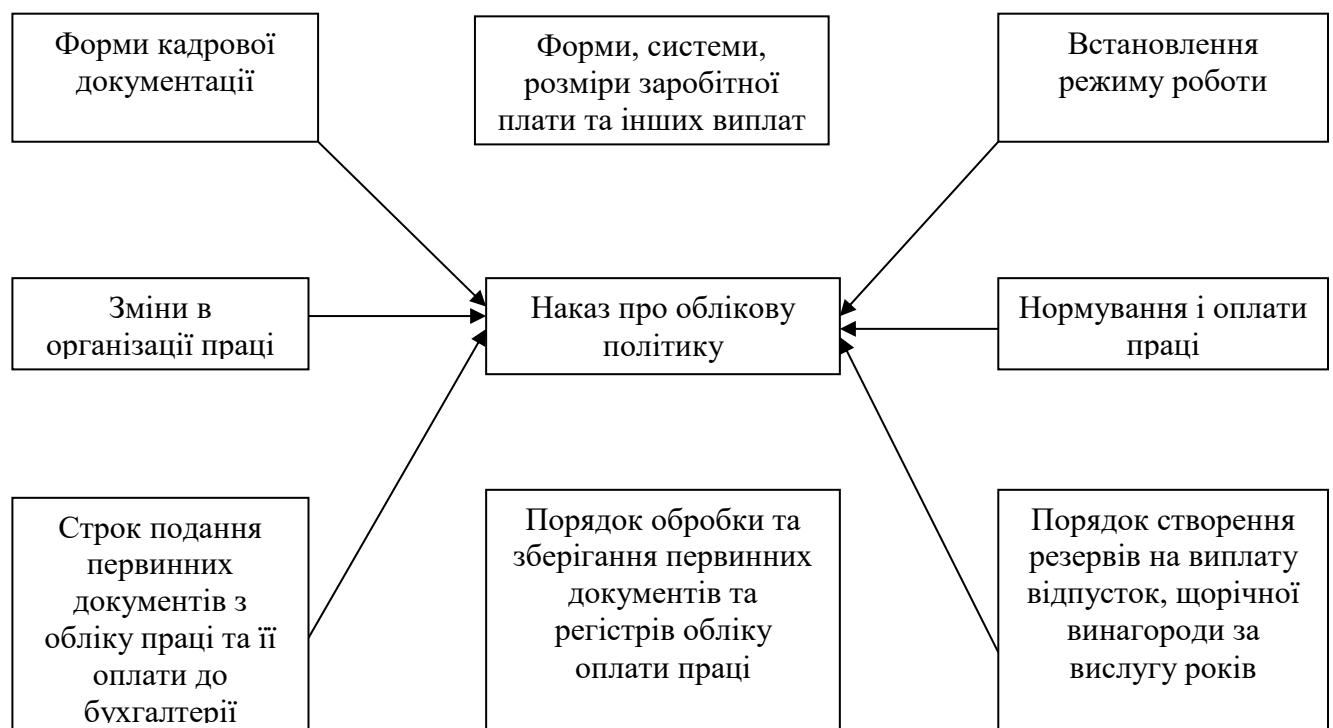


Рис. 1.1 Основні положення з обліку праці та її оплати, що наводяться в наказі про облікову політику

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 оплати 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.

Облік особового складу працівників має забезпечити систематичне одержання даних про кількість працівників на підприємстві, про склад працівників за статтю, віком, категоріями персоналу, посадами, спеціальностями, освітою, стажем роботи та іншими ознаками. Уся необхідна інформація про персонал повинна вноситися до первинних документів.

Облік особового складу має таке документальне оформлення:

- П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу»;
- П-2 «Особова картка»;
- П-3 «Алфавітна картка»;
- П-4 «Особова картка спеціаліста, який виконує науково-дослідні, проектно-дослідницькі і технологічні роботи»;
- П-5 «Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу»;
- П-9 «Книга обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них»;
- П-10 «Книга обліку руху трудових книжок і вкладишів до них».

Облік виробітку має таке документальне оформлення:

- П-12 і П-13 «Табель обліку використання робочого часу»;
- П-14 «Табель обліку використання робочого часу»;
- П-15 «Список осіб, які працювали на надурочний час»;
- П-16 «Листок обліку простоїв».

Облік нарахування заробітної плати має документальне оформлення таке:

- П-49 «Розрахунково-платіжна відомість»;
- П-50 «Розрахункова відомість»;
- П-52 «Розрахунок заробітної плати»;
- П-53 «Платіжна відомість»;

- П-54 «Особовий рахунок»;
- П-55 «Накопичувальна картка виробітку і заробітної плати».

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.

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.

Згідно Закону 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.

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 [34, 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”.

Аналітику до цих субрахунків можна вести в розрізі кожного працівника, структурних підрозділів, штатних працівників або тих, які працюють за сумісництвом, видами нарахувань та утримань, датами нарахування 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:

- в Журналі 5 в Розділі 3 (для підприємств, що ведуть облік витрат лише з використанням рахунків класу 9 “Витрати діяльності”);
- 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”) [24, 26, 35, 36].

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.

Проведення повноцінного економічного аналізу використання трудових ресурсів, зростання продуктивності праці є неможливим без адекватної оцінки витрат на оплату праці. Зі зростанням продуктивності праці створюються реальні передумови підвищення її оплати і при цьому кошти на оплату праці потрібно використовувати таким чином, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи зростання її оплати. Лише за такої умови створюються реальні можливості для нарощування темпів розширеного виробництва.

Для ефективного проведення економічного аналізу виплат працівникам перше, що необхідно зробити – це обрати суб'єкт дослідження. Суб'єктом може виступати працівник підприємства або зовнішній аналітик. Далі для проведення аналізу необхідно визначити об'єкт діагностики і в залежності від об'єкта сформулювати завдання аналізу. Об'єктом діагностики є персонал підприємства та його освітній рівень; витрати підприємства на збільшення вартості людського капіталу; доходність людського капіталу; витрати робочого часу; кількість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг) [48, с.55].

Основними завданнями аналізу виплат працівникам є:

- з'ясування забезпеченості підприємства у необхідному освітньому рівні персоналу, робочими місцями, підрозділів підприємства трудовими ресурсами;
- вивчення ефективності витрат підприємства на збільшення вартості людського капіталу;
- дослідження показників руху трудових ресурсів;
- оцінка використання трудових ресурсів (робочого часу) у процесі виробництва;
- вивчення ефективності використання коштів на оплату праці;
- виявлення резервів ефективнішого використання трудових ресурсів.

Економічний аналіз виплат працівникам, який здійснюється на підприємстві, повинен мати обґрунтовану інформаційну базу (табл.1.3).

При дослідженні трудового потенціалу мають бути засновані нормативні документи, що регламентують процес взаємовідносин між роботодавцем та працівником, забезпечують створення необхідних умов праці, визначають процес розрахунку тощо.

Головним джерелом для аналізу виплат працівникам є облікова інформація. Вона є значною за обсягом та найбільш деталізованою. Така її роль зумовлена низкою важливих особливостей, серед яких: суцільне і безперервне відображення всіх операцій, їх документальне оформлення й узагальнення у вартісних вимірниках, високі аналітичні можливості врахованих реєстрів. Основними складовими бухгалтерської інформації є первинні документи, обороти по рахунках, дані з облікових реєстрів, фінансової, статистичної та соціальної звітності.

Інформація, яка відображена у фінансовій, соціальній звітності та звітності до фондів соціального страхування є більш деталізованою і надає можливість отримати більш достовірні дані аналізу.

Використання внутрішньої поза облікової інформації, зокрема, наказів керівників підприємства, дає можливість отримати інформацію про дозвіл на видачу матеріальних допомог як у грошовій, так і у негрошовій формі та інші заходи соціальної політики.

Довідки з вже проведених перевірок нададуть інформацію про стан соціальної діяльності та здійснення політики на підприємстві.

Зовнішня інформація є джерелом даних про соціальну політику на інших підприємствах. При аналізі ця інформація може використатись як пропозиції для поліпшення стану соціальної діяльності на підприємстві, що перевіряється (табл.1.3).

Таблиця 1.3

Інформаційна база для проведення економічного аналізу працівникам

№	Група	Джерела інформації
1	Планово-нормативна	Норми і нормативи витрат праці та заробітної плати, соціально-економічні норми і нормативи, кошториси витрат на соціальну діяльність, законодавчі акти, колективні договори та угоди, поточні та перспективні плани соціальної діяльності підприємства
2		Облікові:
2.1	Первинні документи	ВКО, акти на списання матеріальних цінностей, рахунки, довідки та розрахунки бухгалтерії, розрахунково-платіжні відомості, маршрутні листи, накази по підприємству про прийняття на роботу та звільнення, листки з обліку кадрів, особові картки працівників, таблиці обліку депонованої заробітної плати, особові картки, розпорядження про відпустки, платіжні відомості, наряди, лікарняні листи тощо
2.2	Рахунки бухгалтерського обліку	23 «Виробництво», 91 «загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 471 «Забезпечення виплат відпусток», 472 «Додаткове пенсійне забезпечення», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки з оплати праці», 64 «Розрахунки за податками та платежами».
2.4	Фінансова звітність	Ф.№1 «Баланс»; ф.№2 «Звіт про фінансові результати»; ф.№5 «Примітки до річної фінансової звітності»; ф.№6 «Додатки до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»
2.5	Статистична звітність	Ф.№1-ПВ «Звіт з праці», ф.№3-ПВ «Звіт про використання робочого часу»; ф.№6-ПВ «Звіт про кількість працівників, їх кількісний склад та професійне навчання»; ф.№1-ПВ (умови праці) «Звіт про стан умов праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці»
2.6	Звітність до фондів соціального страхування	«Звіт про настання нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання»; «Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до органів доходів і зборів»
3	Внутрішня позаоблікова	Накази, довідки про перевірки, акти ревізій (аудиту); протоколи нарад та ін.
4	Зовнішня	Звітні дані споріднених підприємств, збірники статистичних матеріалів як вітчизняних так і закордонних установ про соціальну сферу та діяльність.
5	Дані особистих спостережень аналітика	Огляд приміщень соціального призначення, спостереження за здійсненням охорони праці на робочих місцях, опитування працівників підприємств тощо.
6	Інші джерела	Штатний розклад, мотиваційні картки, протоколи виробничих нарад, оперативна звітність цехів, відділів, служб підприємства, матеріали хронометражу та фотографій робочого дня, попередні результати аналогічних досліджень, податкова звітність.

Узагальнивши наведене вище можна зробити висновки про те, що на перший погляд великий обсяг джерел інформації не надає достатніх даних про здійснені соціальні заходи на підприємстві та понесені на це витрати. Причина полягає в тому, що соціальна діяльність підприємства не є його основною діяльністю і не деталізується на такому рівні як виробнича. Фінансова звітність теж не є соціально спрямованою і містить лише зведену інформацію про витрати соціального характеру. Таким чином, недостатня інформаційна база знижує якість результатів проведеного аналізу, негативно впливає на їх точність та достовірність.

Методику розрахунку середньої заробітної плати одного працівника можна представити у вигляді таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Розрахунок середньої заробітної плати одного працівника

Показники	Алгоритм розрахунку	Умовні позначення
1. Середньопіврічна з/пл. одного працівника, грн.	$ЗП_{\text{півр}}^{\text{1пр}} = \frac{\text{ФОП}_{\text{н\text{і} \text{є} \text{р}}}}{Ч_{\text{пр}}}$	$\text{ФОП}_{\text{півр}}$ – ФОП штатних працівників, тис. грн.; $Ч_{\text{пр}}$ – середньоспискова чисельність працівників, чол.
2. Середньомісячна з/пл. одного працівника, грн.	$ЗП_{\text{міс}}^{\text{1пр}} = \frac{ЗП_{\text{півр}}^{\text{1пр}}}{N_{\text{міс}}}$	$N_{\text{міс}}$ – кількість місяців
3. Середньоденна з/пл. одного працівника, грн.	$ЗП_{\text{день}}^{\text{1пр}} = ЗП_{\text{год}}^{\text{1пр}} \cdot T$	T – тривалість зміни, год.
4. Середньогодинна з/пл. одного працівника, грн.	$ЗП_{\text{год}}^{\text{1пр}} = \frac{\text{ФОП}_{\text{півр}}}{N_{\text{л-г}}}$	$N_{\text{л-г}}$ – кількість люд-годин, за які була нарахована заробітна плата, люд-год.

Загальну методику розрахунків показників, які характеризують ефективність використання засобів на заробітну платню, можна представити у вигляді таблиці 1.5.

Таким чином, застосувавши методику розрахунків, можна побачити, де необхідно провести удосконалення системи оплати праці, які мають бути доцільними і економічними, адже понесені витрати на оплату праці дуже впливають на фінансові результати підприємства.

Таблиця 1.5

Показники ефективності використання засобів на заробітну платню

Показники	Алгоритм розрахунку	Умовні позначення
Зарплатовіддача	$\zeta\hat{I} = \frac{Q}{\zeta\ddot{I}}$	ЗО – зарплатовіддача; Q – об'єм товарної продукції; $\zeta\ddot{I}$ – оплата працівників.
Питома вага заробітної платні в загальній сумі витрат виробництва	$\text{ПЗП} = \frac{\text{ЗП}}{Q} \cdot 100$	ПЗП – питома вага заробітної платні в об'ємі товарної продукції, %.
Питома вага заробітної платні в об'ємі товарної продукції	$\text{ПВ} = \frac{\text{ЗП}}{З} \cdot 100$	ПВ – питома вага заробітної платні у загальній сумі витрат виробництва, %; З – витрати виробництва.
Рівень рентабельності оплати праці	$\text{РЗП} = \frac{Р}{\text{ЗП}} \cdot 100$	РЗП – рівень рентабельності заробітної платні, %; Р – кінцевий результат діяльності.

Отже, заробітна плата як економічна категорія належить до найскладніших категорій економічної науки, аналіз якої вимагає комплексного підходу. Відмінності у визначеннях сутності заробітної плати обумовлені специфікою соціально-економічних відносин на кожному етапі розвитку суспільства.

Як об'єкт бухгалтерського обліку заробітна плата багато в чому визначає собівартість готової продукції, відображає дотримання особистих інтересів працівників та інтереси оподаткування.

Як об'єкт економічного аналізу заробітна плата допомагає оцінити використання трудових ресурсів, зростання продуктивності праці та дослідити трудовий потенціал підприємства.

Висновки до першого розділу

Таким чином, в першому розділі кваліфікаційної роботи, нами було досліджено економічну суть заробітної плати та висвітлено теоретичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення розрахунків із оплати праці. З вище висловленого можна зробити такі висновки:

Заробітна платня, як економічна категорія, належить до числа найважчих. В науковій літературі зустрічаються більше двох десятків визначень заробітної платні. В сучасних умовах заробітна платня - це:

- економічна категорія, яка визначає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу винагороди, яку відповідно до трудового договору власник повинен сплатити працівнику за здійснений обсяг робіт;
- елемент ринку праці, який виступає як ціна товару, по якій працівник продає свою робочу силу;
- джерело задоволення особистих потреб найманого працівника, який повинен забезпечити об'єктивно необхідне відтворювання робочої сили;
- елемент витрат на виробництво, який входить до собівартості продукції і головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників в досягненні високих кінцевих результатів праці.

Також в роботі, на підставі дослідження нормативно-правових документів, різноманітних розробок науковців наведено особливості обліково-аналітичного забезпечення оплати праці.

З'ясовано, що регулювання обліку оплати праці в Україні здійснюється рядом нормативно-правових актів. Вони мають різну юридичну силу, відповідно до якої їх можна розподілити по рівнях (конституційний, законодавчий, нормативний, методичний, організаційно-розпорядчий), утворюючи при цьому в своїй сукупності систему нормативно-правового забезпечення обліку оплати праці в Україні. Тому ця система повинна формуватися таким чином, щоб, по-перше, виключалися суперечності

нормативно-правових документів між собою як по горизонталі, так і по вертикалі; по-друге, документи нижчого рівня повинні конкретизувати і розвивати окремі положення законодавчих актів і нормативних документів вищого рівня. Поряд з домінуючим прямим державним регулюванням оплати праці, відносини працівника і працедавця можуть регулюватись в договірному порядку (колективному та індивідуальному). Цінність його в порівнянні з державним регулюванням виявляється у тому, що угоди різних рівнів та колективні договори на відміну від законів є більш гнучкими і можуть конкретизуватись за згодою сторін із врахуванням ситуації, що змінюється. Угоди різних рівнів та колективні договори є елементами однієї ієрархічної системи, в якій положення угод більш високого рівня повинні мати пріоритет при укладанні угод і договорів на нижчих ступенях, тому вони передбачають різну ступінь конкретизації вирішення соціально-економічних проблем.

Етимологічно погодинна та відрядна системи оплати праці є результатом взаємодії тарифної системи оплати праці і системи нормування праці на підприємстві. Відмінність між ними полягає у тому, що при почасовій системі оплати праці пріоритетною є норма часу, а при відрядній – норма виробітку, хоча обидві ці норми є взаємозалежними. Однак, незважаючи на те, яку систему оплати праці обере підприємство, вона повинна відповідати наступним вимогам: відповідати організаційно-технічним умовам виробництва; стимулювати працівників покращувати кількісні і якісні показники діяльності підприємства; якнайповніше враховувати результати праці кожного працівника

Отже, заробітна плата як економічна категорія належить до найскладніших категорій економічної науки, аналіз якої вимагає комплексного підходу. В даному розділі також наведено особливості аналітичного забезпечення оплати праці; з'ясовано, що виявлення та оцінка факторів впливу на рівень оплати праці є запорукою ефективного функціонування системи обліку оплати праці, оскільки облік, як динамічна

система, повинна реагувати на них. Всі ці фактори - не рівноцінні та неоднозначні, тому вимагають неоднакових зусиль і витрат для приведення їх у дію. Обліково-аналітичне забезпечення оплати праці дозволяє перейти від простої реєстрації змін у рівні оплати праці до активного виявлення причин, які спричинили ці зміни і як наслідок до виявлення невикористаних резервів.

З'ясовано, що відмінності у визначеннях сутності заробітної плати обумовлені специфікою соціально-економічних відносин на кожному етапі розвитку суспільства.

Як об'єкт бухгалтерського обліку заробітна плата багато в чому визначає собівартість готової продукції, відображає дотримання особистих інтересів працівників та інтереси оподаткування.

Як об'єкт економічного аналізу заробітна плата допомагає оцінити використання трудових ресурсів, зростання продуктивності праці та дослідити трудовий потенціал підприємства

РОЗДІЛ 2

ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА

ТОВ «АЛЬЯНС»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «АЛЬЯНС»

ТОВ „Альянс” створене громадянином України Шумиком М.М . Юридичною адресою підприємства є Миколаївська обл, Арбузинський район, селище Костянтинівка, вулиця Промислова, 8а.

Організаційно-правова форма за КОПФГ - приватне підприємство. Вид діяльності ТОВ “Альянс” за КВЕД – Будівництво будівель – 45.21.1.

Підприємство є юридичною особою: має відокремлене майно, право від свого імені вчиняти правочини, набувати майнові та немайнові права, нести обов’язки, виступати в суді в якості позивача, відповідача, третьої особи, а також інші ознаки юридичної особи.

Підприємство володіє, користується на власний розсуд належними йому виробничими і невиробничими фондами, цінними паперами та іншим майном, має самостійний баланс, рахунки в установах банків, круглу печатку із своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом, відповідні штампи, фірмові бланки з своїм найменуванням та інші реквізити.

Підприємство має право на недоторканість його ділової репутації, на таємницю кореспонденції, на інформацію та інші особисті немайнові права, які можуть йому належати. Особисті немайнові права Підприємства захищаються відповідно до діючого законодавства України.

Підприємство може займатися будь-якою підприємницькою діяльністю, яка не суперечить чинному законодавству України.

Підприємство в своїй діяльності керується діючим законодавством, статутом та рішеннями керівних органів Підприємства.

Предметом діяльності Товариства є:

- загальне будівництво будівель: нові роботи, роботи з заміни,

реконструкції, відновлення, ремонту;

- діяльність у сфері архітектури, інженерна та технічна діяльність, пов'язана з будівництвом;

- виробництво, придбання та реалізація будівельних матеріалів;

- виробництво меблів, столярних та металевих виробів, металевих деталей для столярних і теслярських виробів;

- торгівельно-закупівельна діяльність;

- комерційна, в тому числі зовнішньоекономічна діяльність.

ТОВ „Альянс” є юридичною особою з дня його державної реєстрації, яка здійснює свою діяльність у відповідності до єдиного законодавства України та Статуту. Виконавчим органом Товариства, який здійснює керівництво його поточною діяльністю, є директор. Директор вирішує всі питання діяльності, крім тих, що входять у виключну компетенцію Засновника.

Головний бухгалтер Товариства організує роботу і несе відповідальність за стан бухгалтерського обліку в Товаристві згідно з законодавчими та нормативними актами України.

Майно даного Товариства складається з основних і обігових коштів, а також цінностей, вартість яких відображена в балансі підприємства Товариства.

Товариство є власником :

- майна, переданого йому засновником у власність;

- продукції, виробленої Товариством в результаті господарської діяльності;

- іншого майна набутого на підставах, не заборонених чинним законодавством.

Товариство має право продавати, передавати безкоштовно, обмінювати, надавати товарні кредити, передавати в оренду юридичним та фізичним особам засоби виробництва та інші матеріальні цінності, використовувати та відчужувати їх іншим особам, якщо це не суперечить чинному законодавству та Статуту Товариства.

Товариство має право укладати угоди, контракти, зокрема угоди купівлі-продажу, підряду, страхування, перевезень зберігання, доручення і комісії тощо, набувати майнові та особисті немайнові права, нести обов'язки, бути позивачем та відповідачем у суді.

Товариство має право у встановленому чинним законодавством порядку:

- засновувати об'єднання та брати участь в об'єднаннях з іншими суб'єктами підприємницької діяльності;
- створювати на території України та за її межами свої філії, представництва та дочірні підприємства;
- чинити інші дії, що не суперечить чинному законодавству.

Товариство має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках, товарний знак.

Статутний фонд ТОВ «Альянс» становить 20502 грн., що є вкладом засновника Товариства Шумика Мирона Мироновича.

Організаційну структуру ТОВ „Альянс” представлено на рисунку 2.1.

Ринком збуту продукції є Україна. Головними користувачами послуг підприємства є фермерські господарства, приватні особи, підприємства, організації Арбузинського району. Дохід від реалізації продукції з 2016 р. по 2018р. зріс на 217,9 %.

Працює підприємство по п'ятиденному робочому тижню з 8 до 17 години, з перервою на обід. По охороні праці є інструкції на робочих місцях, раз в квартал або в півроку проводиться інструктаж по охороні праці, регулярно видається спецодяг.

Середньорічна чисельність у 2016 році складала 39 чоловік, а в 2018 році – 48 чоловік, тобто збільшилась на дев'ять працівників. Середньомісячна заробітна плата за три роки зросла на 145,5 %

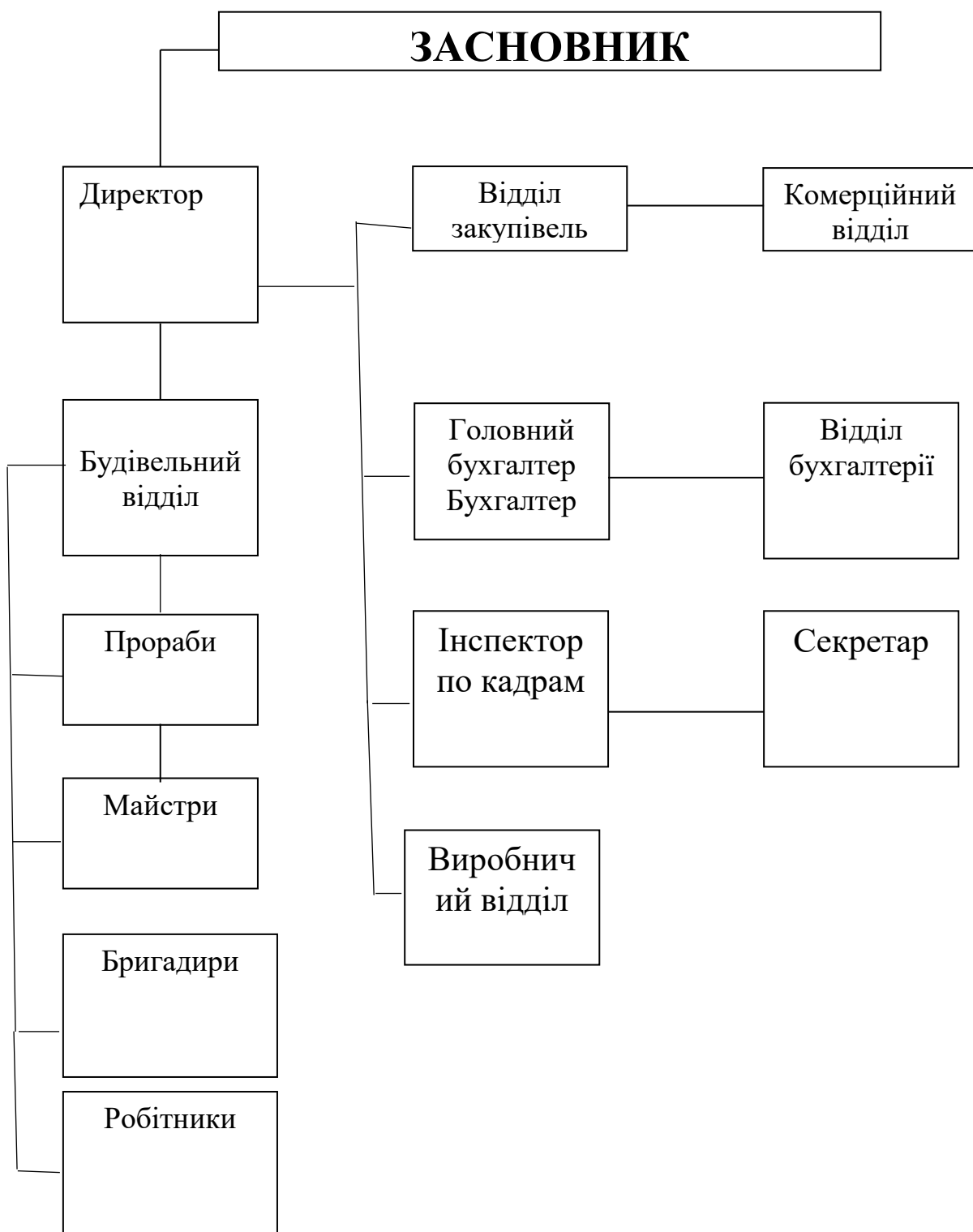


Рисунок 2.1. Організаційна структура ТОВ „Альянс”

В таблиці 2.1 наведені основні показники діяльності ТОВ “Альянс” за 2016-2018 роки

Таблиця 2.1

Основні показники діяльності ТОВ “Альянс” за 2016-2018 роки

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення 2018р.до 2016р., %	Відхилення 2018р.до 2017р., %
Прибуток, тис.грн.	324	1338	-1196	369	-89
Рентабельність	-96%	-89	-104	-	-
Валовий прибуток, тис.грн	271	1470	-	-	-
Витрати (операційні) тис.грн	10591	12991	26470	+249	+227
Чистий дохід від реалізації продукції, тис.грн (шлакоблоки)	12117	23648	31697	+261	+134
Середньорічна чисельність робітників, чол.	39	43	48	+123	+111
Вартість основних виробничих фондів, тис.грн	477	495	1281	+268	+262

За даними табл. 2.1 можна зробити наступні висновки: підприємство на сьогоднішній день є нерентабельним, в 2018 році було отримано валовий збиток, що є наслідком збільшення операційних витрат на 127% в порівнянні з 2017 роком. Вартість основних фондів в 2018 році порівняно з 2017 роком зросла на 162%, що становить 786 тис. грн, це свідчить про ріст підприємства. Спостерігається зростання середньорічної чисельності найманих працівників на 11 %, що може свідчити про розширення діяльності. Як бачимо, основні показники свідчать про зниження прибутку, рентабельності, збільшення витрат, що є наслідком економічної кризи в Україні.

Фінансування діяльності підприємства здійснюється виключно за рахунок власних коштів. Істотними проблемами, які впливають на діяльність Товариства є значний знос обладнання, кожного року середньорічна вартість основних фондів суттєво зменшується. Фінансування діяльності підприємства здійснюється за рахунок власних коштів. Для поліпшення фінансового стану планується виконати будівельні роботи по обслуговуванню ВОЛЗ ТОВ «Інтернаціональні телекомунікації», а також надання послуг по плануванню ґрунту механізованим способом. ТОВ

“Альянс” здійснює широке коло рекламних заходів, що дозволяють залучити потенційних замовників.

2.2 Оцінка фінансового стану ТОВ "Альянс"

Основним завданням аналізу джерел формування капіталу є вивчення та оцінка:

- змін, що відбулися в структурі всіх джерел коштів і зокрема в структурі власного та позикового капіталу, у наявності власних оборотних коштів та їх частки в сумі власних коштів і в матеріальних оборотних коштах на кінець звітного періоду порівняно з його початком;
- раціональності формування структури джерел коштів;
- «ціни» джерел коштів; показників, що характеризують ринкову та фінансову стійкість підприємства.

Для аналізу змін структури джерел усіх коштів підприємства визначаємо питому вагу власних та позикових коштів у загальній їх сумі на початок та кінець звітного періоду й одержані показники порівнюють. Результати аналізу структури джерел капіталу повинні показати, на якому переважно капіталі працює підприємство – власному чи позиковому, чи не прихований у структурі, що склалася, ризик для інвесторів, чи ця структура сприятлива для ефективного використання капіталу. В таблиці 2.2 узагальнено результати аналізу структури капіталу за джерелами формування ТОВ “Альянс” за 2017 -2018 роки

Таблиця 2.2

Аналіз структури капіталу за джерелами формування ТОВ “Альянс” за 2017 -2018 роки

Джерела формування капіталу	2017 рік		2018 рік		Відхилення (+,-)
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	
Власний капітал	2345	100	1149	100	-1196,00
Позиковий капітал	-	-	-	-	-
Капітал підприємства	2345	100	1149	100	-1196,00

Дані таблиці 2.1 вказують, що за звітний період 2018 року капітал підприємства зменшився на 1196 тис.грн. Це відбулося на 100 % за рахунок зменшення власного капіталу. Частка власного капіталу за 2017-2018 роки складає 100% відносно до капіталу підприємства. Позикового капіталу підприємство не отримувало, що свідчить про те, що підприємство стабільно працює за рахунок власного капіталу, а це є позитивною тенденцією для його розвитку.

Основні показники майнового стану ТОВ “Альянс” за 2017 – 2018 роки наведено в таблиці 2.2

Таблиця 2.2

Основні показники майнового стану ТОВ “Альянс” за 2017 - 2018 роки

Показник	Методика визначення показника	2017 рік	2018 рік	Відхилення (+/-)
1	2	3	4	5
1 Частка оборотних виробничих фондів в обігових коштах, %	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1101 + p.1102 + p.1170}{\Phi.\text{№}1, p.2714 + p.1170}$	0,44	0,21	-0,23
2 Частка основних засобів в активах, %	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1010}{\Phi.\text{№}1, p.1300}$	0,09	0,11	+0,02
3 Коефіцієнт зносу основних засобів, %	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1012}{\Phi.\text{№}1, p.1011}$	0,64	0,66	+0,02
4. Частка оборотних виробничих активів в обігових коштах, %	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1101 + p.1102 + p.1170}{\Phi.\text{№}1, p.1195 + p.1170}$	0,38	0,44	+0,06
5. Коефіцієнт мобільності активів %	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1195 + p.1170 - p.1695}{\Phi.\text{№}1, p.1195 + p.1170}$	1	1	-

Дані табл. 2.2 вказують на те, що частка оборотних виробничих фондів в обігових коштах характеризує частку обігових коштів у виробничій сфері. Цей показник зростає у 2018 році на 0,06 відсоткового пункту, що є позитивною тенденцією.

Непростою є ситуація з коефіцієнтом зносу основних засобів.

Рекомендується його зменшення. Проте у 2018 році спостерігається його зростання на 0,02 пункти, що свідчить про застарілість обладнання.

Частка оборотних виробничих активів характеризує частку мобільних виробничих фондів у валюті балансу. Показник у 2018 році має збільшення на 0,06 відсоткового пункту і це є позитивним. Протилежною є ситуація з часткою оборотних виробничих фондів в обігових коштах. Відбувається його зменшення у 2018 році на 0,23 відсоткового пункту. Позитивною тенденцією є збільшення цього показника, про проблеми ж свідчить його спад. Значення коефіцієнта мобільності свідчить, що у 2017-2018 роках поточні активи на 100 % були сформовані за рахунок власних оборотних коштів.

Показники ділової активності (оборотності капіталу, активів)
ТОВ “Альянс” за 2017-2018 роки узагальнені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Показники ділової активності (оборотності капіталу, активів)

ТОВ “Альянс” за 2017-2018 роки

Показник	Методика визначення показника	2017 рік	2018 рік	Відхилення (+/-)
1	2	3	4	5
1 Оборотність активів, обороти	$\frac{\Phi.\text{№}2, p.2050}{\Phi.\text{№}1, p.1300}$	4,42	7,02	+2,6
2 Фондовіддача, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}2, p.2000}{\Phi.\text{№}1, p.1010}$	49,6	64,03	+14,43
3 Коефіцієнт оборотності обігових коштів, обороти	$\frac{\Phi.\text{№}2, p.2000}{\Phi.\text{№}1, p.1195 + p.1170}$	6,72	3,72	-3
4 Період одного обороту обігових коштів, днів	$\frac{360}{K_o}$	53,6	96,7	+43,1
5 Коефіцієнт оборотності запасів, обороти	$\frac{\Phi.\text{№}2, p.2050}{\Phi.\text{№}1, p.1101 + p.1102 + p.1103 + p.1104}$	14,2	18,3	+4,1
6 Період одного обороту запасів, днів	$\frac{360}{K_{o.з.}}$	25,3	19,7	-5,6

Продовження табл. 2.3

1	2	3	4	5
7 Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, обороти	$\frac{\Phi.\text{№}2\text{p.}2000}{\Phi.\text{№}1, \text{p.}1040 + \text{p.}1135 + \text{p.}1130 + \text{p.}1140 + \text{p.}1145 + \text{p.}1155}$	9,5	20	+10,5
8 Період погашення дебіторської заборгованості, днів	$\frac{360}{\text{Кд.з.}}$	37,9	18	-19,9
10 Період погашення кредиторської заборгованості, днів	$\frac{\Phi.\text{№}1(\text{p.}1600 + \text{p.}1605 + \text{p.}1615 + \text{p.}1620 + \text{p.}1630) * 360}{\Phi.\text{№}2, \text{p.}2050}$	112,3	24,35	-87,9
11 Коефіцієнт оборотності, власного капіталу, обороти	$\frac{\Phi.\text{№}2\text{p.}2000}{\Phi.\text{№}1, \text{p.}1095 + \text{p.}1195 + \text{p.}1665}$	5,16	6,6	+1,44

Дані таблиці 2.3 вказують на те, що коефіцієнт оборотності активів є базовим для характеристики ефективного використання активів, дає уявлення скільки продукції реалізує підприємство, виходячи із наявності у неї окремої кількості активів. Цей показник свідчить, наскільки зміни у наявних активах пов'язані зі змінами чистого обсягу продажу. Величина чистого обсягу продажу за 2018 рік підвищилася на 134% порівняно з 2017 роком. Чистий обсяг продажу збільшується швидшими темпами, але й величина активів також збільшується, та порівнюючи оборотність активів, можна побачити, що у 2018 році обороти були збільшені на 2,6 %, що є свідченням підвищеного використання останніх і, як наслідок, підвищення можливостей підприємства до оновлення та модернізації виробничих потужностей.

Фондовіддача – це ключовий показник, який характеризує ефективність використання основних засобів. Його розраховують як відношення обсягу реалізації продукції до вартості основних засобів. Цей показник згідно розрахунків збільшився з 49,6 за 2017 рік до 64,03 за 2018 рік, що свідчить про відносне зниження частки зношення основних засобів у

собівартості продукції. Проте причиною цього може бути й те, що підприємство використовує застаріле виробниче обладнання.

Коефіцієнт оборотності обігових коштів дорівнює відношенню виручки від реалізації продукції до величини обігових коштів. Цей фінансовий показник збільшується на протязі двох років, що свідчить про:

- збільшення обсягу реалізації продукції;
- наявність ефективної системи постачання сировини і матеріалів;
- зниження величини дебіторської заборгованості покупців продукції;
- зменшення залишків готової продукції.

Період одного обороту обігових коштів дорівнює відношенню 360 днів у звітному періоді до коефіцієнту оборотності обігових коштів. На протязі двох років цей показник зріс з 53,6 днів у 2017 році й 96,7 днів у 2018 році, що є негативним результатом.

Коефіцієнт оборотності запасів відображає швидкість їх реалізації. Цей коефіцієнт розраховується діленням собівартості реалізованої за звітний період продукції на вартість матеріальних запасів. На протязі двох років відбулося незначне збільшення оборотності запасів до 4,1%. Це показує, що діяльність підприємства із закупівлі сировини і матеріалів, виробництва, збуту готової продукції трохи збільшила свої темпи. Чим вище значення коефіцієнта оборотності запасів на підприємстві щодо середнього його значення по галузі, тим ефективніше підприємство організовує свої взаємовідносини з постачальниками й покупцями. Низьке ж його значення може свідчити про наявність на підприємстві надлишків сировини, неліквідної продукції.

Період одного обороту запасів дорівнює відношенню 360 днів у звітному періоді до коефіцієнту оборотності матеріально-виробничих запасів. Цей показник на протязі двох років збільшився на 16 днів, що говорить про неефективну роботу підприємства з запасами, але це йому не загрожує дефіцитом матеріальних ресурсів, так як показник не значним.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості характеризує цілу низку господарських явищ:

- відображає ефективність політики компанії кредитування покупців з точки зору збору оплати за реалізацію в кредит;
- допомагає порівнювати умови кредитування покупців на певному підприємстві з умовами кредитування конкурентів та середньо галузевими.

У цілому вважається, що чим більше значення коефіцієнта дебіторської заборгованості, тим відповідно менший ризик неоплати платежів підприємством. Але з іншого боку, досвід багатьох компаній у розвинених країнах свідчить про необхідність надання покупцям відстрочки у платі за свою продукцію. Інакше в умовах конкуренції вони можуть втратити ринки збуту своєї продукції. На протязі 2017-2018 років цей показник збільшується на 10,5%, що свідчить про зменшення комерційного ризику, зумовленого товару в кредит.

Період погашення дебіторської заборгованості розраховується діленням 360 днів на величину оборотності дебіторської заборгованості. Показник має тенденцію до зменшення, що свідчить про покращення роботи на підприємстві з дебіторами. Коефіцієнт оборотності запасів відображає швидкість її реалізації. Цей коефіцієнт розраховується діленням чистої виручки від реалізації за звітний період на вартість готової продукції. Порівняно з 2017 роком цей показник дещо збільшився у 2018 році на 4,1 пунктів, що свідчить про незначне збільшення швидкості реалізації запасів. Період погашення кредиторської заборгованості розраховується як середня кредиторська заборгованість помножена на 360 до величини собівартості реалізації. У 2017 році відображена позитивна тенденція зменшення цього показника на 87,9 днів відповідно попереднього періоду.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу розраховується діленням чистого обсягу продажу на величину власного капіталу підприємства й свідчить про те, наскільки масштаб діяльності підприємства

(характеризованого через обсяги продажу) забезпечений власним капіталом. Значення цього показника є задовільним. Він збільшився з 5,16- 2017 рік до 6,6 – 2018 рік.

Показники рентабельності ТОВ “Альянс” за 2017-2018 р. наведені в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Показники рентабельності ТОВ “Альянс” за 2017-2018 р.

Показник	Методика визначення показника	2017 рік	2018 рік	Відхилення (+/-)
1 Рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності	$\frac{\Phi.\text{№}2, p.2290}{\Phi.\text{№}1, p.1300}$	0,17	-	-
2 Рентабельність капіталу (активів) за чистим прибутком	$\frac{\Phi.\text{№}2, p.2350}{\Phi.\text{№}1, p.1300}$	0,14	-	-
3 Рентабельність власного капіталу	$\frac{\Phi.\text{№}2, p.2350}{\Phi.\text{№}1, p.1495}$	1,16	-	-
4 Рентабельність виробничих фондів	$\frac{\Phi.\text{№}2, p.2350}{\Phi.\text{№}1, p.1010 + p.1101 + p.1102}$	0,64	-	-
5 Рентабельність реалізованої продукції за прибутком від реалізації	$\frac{\Phi.\text{№}2, p.2090 - p.2130 - p.2150}{\Phi.\text{№}2, p.2000}$	0,04	-0,01	-0,05
6 Рентабельність реалізованої продукції за прибутком від операційної діяльності	$\frac{\Phi.\text{№}2, p.2190}{\Phi.\text{№}2, p.2000}$	0,07	-	
7 Рентабельність реалізованої продукції за чистим прибутком	$\frac{\Phi.\text{№}2 p.2350}{\Phi.\text{№}2, p.2000}$	0,05	-	
8 Коефіцієнт реінвестування	$\frac{\Phi.\text{№}1 \text{ збільшення по } (p.1415 + p.1420)}{\Phi.\text{№}2, p.2350}$	1,08	-	-
9 Коефіцієнт стійкості економічного зростання	$\frac{\Phi.\text{№}1 \text{ збільшення по } (p.1415 + p.1420)}{\Phi.\text{№}1, p.1495}$	1,08	-	
10 Період окупності капіталу, квартал	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1300}{\Phi.\text{№}2, p.2350}$	7,3	-	
11 Період окупності власного капіталу, квартал	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1495}{\Phi.\text{№}2, p.2350}$	0,85	-	

Дані табл. 2.4 вказують на те, що рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності має тенденцію до зниження. Це означає, що ТОВ “Альянс” з часом може втратити можливість самостійно приймати рішення щодо господарської діяльності.

Аналогічна ситуація й з рентабельністю активів за чистим прибутком. Значення цього показника низьке й має тенденцію до зменшення, що означає зниження прибутковості використання активів і пасивів підприємства та неспроможність фінансувати оновлення своїх основних та оборотних засобів.

Показник рентабельності власного капіталу постійно знижується на протязі двох років, що аналізувалися. Це показує, що власники підприємства отримують менше прибутків і тому виникає необхідність в залученні зовнішнього капіталу, але зниження не значне тому на досліджуваній період, це є просто застереженням для підприємства.

Потрібно покращити трохи ситуацію з рентабельністю виробничих фондів. Цей показник зменшується на протязі двох років. Це може свідчити про те, що підприємство експлуатує застаріле обладнання й потребує його оновлення, але показник зменшився незначно тому це може означати, що обладнання модернізується, але в повільному темпі.

Рентабельність реалізованої продукції зменшується у 2017 році, що свідчить про зниження ефективності господарської діяльності товариства.

Через те, що 2018 році підприємство зазнало збитків, слід оцінити низькою оцінкою більшість показників рентабельності, власний капітал товариства зменшується й тим самим сприяє звуженню діяльності. Аналогічна ситуація й з коефіцієнтом економічного зростання.

Показники фінансової стійкості ТОВ “Альянс” за 2017-2018 роки узагальнені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Показники фінансової стійкості ТОВ “Альянс” за 2017-2018 роки

Показник	Методика визначення показника	2017 рік	2018 рік	Відхилення(+/-)
1 Власні обігові кошти (робочий функціонуючий капітал), тис. грн.	$\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 + p.1695 - p.1095$	8719	3318	-5401
2 Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 + p.1095}{\Phi.\text{№}1, p.1195 + p.1170}$	0,26	1,03	+0,77
3. Маневреність робочого капіталу, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1100 + p.1102 + p.1103 + p.1104}{\Phi.\text{№}1, p.1195 + p.1170 - p.1695 - p.1665}$	0,18	0,5	+0,32
4. Маневреність власних обігових коштів, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1165}{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595}$	0,41	0,6	+0,19
5. Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами запасів, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 - p.1095}{\Phi.\text{№}1, p.1101 + p.1102 + p.1103 + p.1104}$	0,04	0,6	+0,56
6. Коефіцієнт покриття запасів, грн.	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 - p.1095 + p.1600 + p.1605 + p.1615 + p.1635}{\Phi.\text{№}1, p.1101 + p.1102 + p.1103 + p.1104}$	5,2	1,58	- 3,62
7. Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1495 + p.1595}{\Phi.\text{№}1, p.1900}$	0,12	0,51	+0,39
8. Коефіцієнт фінансової залежності	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1900}{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 + p.1665}$	8,53	1,96	-6,57
9 .Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1495 + p.1595 + p.1665 - p.1095}{\Phi.\text{№}1, p.1495 + p.1595 + p.1665}$	0,45	0,06	-0,39
10. Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1595 + p.1695}{\Phi.\text{№}1, p.1900}$	0,88	0,5	-0,38
11. Коефіцієнт фінансової стабільності (коефіцієнт фінансування)	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1495 + p.1595 + p.1665}{\Phi.\text{№}1, p.1595 + p.1695}$	0,13	1,04	+0,91
12. Коефіцієнт фінансової стійкості	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1495 + p.1595 + p.1665}{\Phi.\text{№}1, p.1900}$	0,12	0,51	+0,39

Дані табл. 2.5 вказують на те, що динаміка власних обігових коштів є негативною. У 2018 році було відмічено зменшення на 5401 тис.грн.

Ситуація є позитивною із коефіцієнтом забезпечення оборотних коштів власними коштами. У товариства нема проблем з перетворенням активів у ліквідні кошти.

Показник маневреності робочого капіталу підприємства на протязі періодів зростає. Це негативна ситуація, бо збільшення запасів призводить до уповільнення оборотності обігових коштів. В умовах інфляції це веде до залучення дорогих кредитів, що зменшує платоспроможність підприємства.

Маневреність власних обігових коштів дещо збільшилась на 0,19 пунктів, і це для підприємства є позитивним явищем.

Аналогічне становище спостерігається й з коефіцієнтом забезпечення власними обіговими коштами запасів. Значення показника збільшується в 2018 році на 0,56 пунктів й свідчить про відсутність проблеми підприємства з запасами.

Значення коефіцієнта покриття запасів на протязі двох років зазнало істотних змін. Негативною тенденцією є його зменшення. Ситуація з запасами на ТОВ “Альянс” є нестабільною.

Нормальним явищем, що забезпечує достатньо стабільний стан фінансів для інвесторів і кредиторів, вважається відношення власного капіталу до його загальної суми на рівні 60%. У цьому випадку ризик кредиторів зводиться до мінімуму, оскільки, продавши майно, сформоване за рахунок власного капіталу, підприємство може погасити свої боргові зобов'язання навіть тоді, коли частину майна, в яку вкладено позикові кошти, буде знецінено. Як свідчать дані табл. 2.5 частка власного капіталу нестабільна і складає 51%. На 0,91% підвищився коефіцієнт фінансової стійкості. Показник фінансової залежності є нестабільним. Все це свідчить про ринкову стійкість та незалежність підприємства від зовнішніх інвесторів. Позитивна ситуація з коефіцієнтом маневрування власного капіталу. На

протязі двох років він постійно знижується й не перевищує нормативний показник, який дорівнює 0,1. Це заслуговує високої оцінки.

Показники ліквідності (платоспроможності) ТОВ “Альянс” за 2017 -2018 роки відбиті в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Показники ліквідності (платоспроможності) ТОВ “Альянс”
за 2017 -2018 роки

Показник	Методика визначення показника	2017 рік	2018 рік	Відхилення (+/-)
1. Коефіцієнт ліквідності поточної (покриття)	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1195}{\Phi.\text{№}1, p.1695}$	0,12	1,56	+1,44
2. Коефіцієнт ліквідності швидкої	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1195 - (p.1101 + p.1110 + p.1102 + p.1103 + p.1104) + p.1665}{\Phi.\text{№}1, p.1695}$	0,26	-0,06	-0,32
3. Коефіцієнт ліквідності абсолютної	$\frac{\Phi.\text{№}1, p.1165}{\Phi.\text{№}1, p.1695}$	0,05	0,7	+0,65
4. Співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості	$\frac{\Phi.\text{№}1 p.1125 + p.1135 + p.1130 + p.1140 + p.1145 + p.1155}{\Phi.\text{№}1, p.1605 + p.1615 + p.1635}$	0,2	0,18	-0,02

Дані табл. 2.6 вказують на те, що в ліквідності підприємства ТОВ “Альянс” сталися істотні зміни. Так у 2018 році становище є абсолютно вищим за норму (0,2 - 0,35).

Значення загального коефіцієнта покриття збільшилось у 2017-2018 роках (з 0,12 до 1,56, тобто на 1,44 відсоткового пункту). І є вищим за нормативне значення, що слід оцінити позитивно.

Як негативну можна оцінити ситуацію з коефіцієнтом ліквідності швидкої. Значення показника суттєво знизилось з 0,26 до -0,06, тобто на 0,32 відсоткового пункту, але він є набагато нижчим за критичний рівень, це говорить про те, що підприємство не погашає борги. Як незадовільну, можна

оцінити ситуацію з співвідношенням короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості. У 2017 та 2018 роках цей показник не перевищував рекомендоване значення, яке дорівнює 1 на 0,8 і 0,82 відсоткового пункту відповідно. Підприємство взмозі погашати свої борги перед кредиторами за рахунок погашеної дебіторської заборгованості.

2.3 Аналіз ефективності витрат на оплату праці ТОВ «Альянс»

У більшості галузей промисловості витрати на оплату праці мають меншу питому вагу в собівартості продукції, ніж матеріальні витрати. Проте загальновідомо, що одним із найважливіших джерел зниження собівартості продукції є більш швидке зростання продуктивності праці порівняно із середньою оплатою праці. Тому аналізу витрат на оплату праці слід завжди приділяти увагу в першу чергу.

Найпоширенішими видами аналізу оплати праці є: структурно-динамічний аналіз фонду оплати праці; аналіз визначення середньорічної, середньомісячної, середньоденної, середньогодинної заробітної плати та аналіз ефективності оплати праці.

Структурно-динамічний аналіз показує відхилення у структурі. Розраховується він як різниця між питомою вагою звітної і минулого періодів. Структурний аналіз має попередній характер, бо у результаті його проведення ще не можна дати кінцеву оцінку якості фінансового стану, для одержання якої необхідним є розрахунок спеціальних показників.

Визначення динамічного аналізу можна спростувати як вивчення поведінки досліджуваної системи у часі, залежності від структури елементів і взаємодії між ними. У цьому числі вивчаються причинно-наслідкові зв'язки, затримки реакції, вплив середовища та ін.

Структурно-динамічний аналіз фонду оплати праці ТОВ «Альянс» приведемо у табличному вигляді (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Структурно-динамічний аналіз фонду оплати праці на ТОВ «Альянс»
в 2017-18 рр.

Показники	2017 р.		2018 р.		Відхилення		
	тис. грн	%	тис. грн	%	у стру кт., %	Абсолютне (+;-)	Відносне, %
ФОП штатних працівників в тому числі:	3422,65	100	4661,45	100	-	+1238,8	+36,19
Фонд основної з/пл.	3025,62	88,39	4106,52	88,1	-0,29	+1080,9	+35,72
Фонд додаткової з/пл.:	397,03	11,6	554,69	11,9	+0,3	+157,66	+39,71
— надбавки і доплати	225,9	6,6	209,76	4,5	-2,1	-16,14	-7,14
— доплати за невідпрацьований час	171,14	5,0	344,93	7,4	+2,4	+173,79	+101,55

Відповідно до розрахунків даної таблиці ми бачимо, що найбільшу питому вагу у складі фонду оплати праці (ФОП) складає фонд основної заробітної плати. У 2017 р. його частка 88,39%, а в 2018 р. – 88,1%.

У 2017 р. найбільшу питому вагу в складі фонду додаткової заробітної плати складають надбавки в доплати 6,6%, а в 2018р. займають меншу частину – 4,5%.

У 2017 р. доплати за невідпрацьований час складають 5,0%, а в 2018 р. – 7,4%. Це позитивно впливає на діяльність підприємства, так як воно повинне сплачувати працівникам певну суму за невідпрацьований час, який включає в себе щорічні відпустки, тимчасову непрацездатність, навчальні

відпустки, неявки з дозволу адміністрації та у зв'язку з переведенням на скорочений робочий тиждень.

Аналізуючи зростання ФОП (в порівнянні 2018 р. з 2017 р.) можна сказати, що фонд основної заробітної плати у 2018 р. зменшився на 0,29%.

Що стосується фонду додаткової заробітної плати, то він збільшився на 0,3%. Така зміна відбулась за рахунок зменшення у структурі в 2018 р. надбавок і доплат на 2,1% та збільшення доплат за невідпрацьований час на 2,4%.

Стосовно динаміки темпів росту можна зробити такі висновки:

– фонд основної заробітної плати зріс на 1238,8 тис. грн. або 36,19% у 2018 р. порівняно з 2017 р.;

– фонд додаткової заробітної плати зріс на 1080,9 тис. грн. або 35,72% у 2017 р. порівняно з 2018 р. Така зміна відбулась за рахунок зменшення суми надбавок і доплат на 16,14 тис. грн. або 7,14%, а також за рахунок збільшення розміру доплат за невідпрацьований час на 173,79 тис. грн. або 101,55%.

Доцільним буде визначення середньорічної заробітної плати одного працівника, а також середньомісячної, середньоденної і середньогодинної заробітної плати одного працівника наведено у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Розрахунок середньої заробітної плати одного працівника ТОВ
«Альянс» в 2017-18 рр.

Показники	2017 р.	2018 р.
1. ФОП штатних працівників, тис. грн.	3422,65	4661,45
2. Середньооблікова чисельність працюючих, чол.	39	48
3. Кількість люд-год, за які була нарахована з/пл. штатним працівникам, люд-год	77376	94464
4. Середня тривалість робочого дня, год.	8	8
5. Середньорічна з/пл. одного працівника, грн.	71652,72	76889,88
6. Середньомісячна з/пл. одного працівника, грн.	5971,06	6407,49
7. Середньоденна з/пл. одного працівника, грн.	288,9	384
8. Середньогодинна з/пл. одного працівника, грн.	36,11	48

Розрахунки здійснено за запропонованою методикою, що наведена у табл. 1.4.

Можна сказати, що найкраще динаміку середньої заробітної плати відображає середньогодинна і середньоденна заробітна плата одного працівника, яка показує зростання середньої заробітної плати по годинах і днях. Спостерігається зростання усіх показників, що є позитивним явищем для підприємства.

Ефективне управління фондом заробітної плати на підприємствах тісно пов'язане з теоретичним і методичним розумінням ефективності праці. Основним критерієм ефективного управління фондом заробітної плати має стати відповідність цього фонду фактичним змінам результатів роботи підприємства. Однак результати роботи підприємств в умовах трансформації економіки є досить неоднозначними. Зокрема при високій економічній і соціальній значущості певного виду промислового виробництва фінансові результати підприємства є негативними, тому існує потреба комплексної оцінки ефективності праці (і ефективності управління фондом оплати праці).

Нерідко в теорії ототожнюють поняття ефективності і продуктивності праці.

Ефективність праці більш ширше поняття ніж її продуктивність, тому що при визначенні ефективності праці враховується не тільки кількість продукції, а й її відповідність потребам, а також елементи господарського ефекту праці.

У зарубіжній науці продуктивність праці – це часткова характеристика ефективності, що показує, наскільки добре використовується робоча сила.

Резерви росту ефективності праці – це невикористані можливості збільшення обсягу і поліпшення якості продукції за рахунок раціонального використання економічних ресурсів. Економічна сутність резервів полягає в скороченні витрат живої, уречевленої та майбутньої праці, їх визначають як різницю між еталонним і фактичним значенням показника.

Відповідно до наведеної методології розрахунку ефективності заробітної плати у табл. 1.5 здійснимо обчислення.

Проведемо розрахунок показника зарплатовіддачі за 2017 рік:

$$ЗВ = 23648/3422,65 = 6,91$$

Розрахунок зарплатовіддачі за 2018 рік:

$$ЗВ = 31697/4661,45 = 6,8$$

Дане обчислення дає змогу виявити ступінь раціональності у витраті фонду заробітної плати при створенні суспільного продукту і оцінити її стимулюючу роль.

Як доводять розрахунки, кардинальної зміни ефективності у 2018 р. порівняно з 2017 р. не спостерігається, тобто збільшення заробітної плати не супроводжувалось поліпшенням виробничих показників.

Таку методику аналізу ефективності заробітної плати не можна визнати абсолютно точною, тому що вона не дає змогу повною мірою виявити власний ефект оплати праці. Чисельник формули розрахунку ефективності заробітної плати є результатом витрат, пов'язаних не тільки з оплатою праці, але із використанням засобів і предметів праці.

Можна скористатися ще одним показником ефективності заробітної плати, таким як питома вага заробітної платні в загальній сумі витрат.

Отже, розрахуємо цей показник для 2017 року:

$$ПВВ = 3422,65/22777 \times 100\% = 15,02\%$$

Проведемо розрахунок для 2018 року:

$$ПВВ = 4661,45/32963 \times 100\% = 14,14\%$$

Як бачимо з розрахунків, питома вага заробітної платні у загальній сумі витрат виробництва у 2018 році зменшилася на 0,88%. Здавалося б не така вже й велика різниця для підприємства, менше 1%, але все таки це є витратами, які, зменшують суму нашого прибутку.

Як відомо, рентабельність є прибутковістю підприємства. Розрахуємо рівень рентабельності заробітної плати ТОВ «Альянс» для 2017 року:

$$РЗП = 1470/3422,65 \times 100\% = 42,94\%$$

В 2018 році ТОВ «Альянс» фінансовим результатом отримало збиток, тому показник рентабельності заробітної плати є негативним.

$$РЗП = -1196/4661,45 \times 100\% = -25,65\%$$

Рівень рентабельності заробітної плати залежить від багатьох факторів, зокрема, від величини прибутку чи збитку та витрат виробництва. У 2018 р. показник рентабельності зменшився на 168% порівняно з попереднім роком. Така зміна говорить про зменшення ефективності діяльності підприємства.

Основний вплив на величину фонду оплати праці мають зміна середньосписочної чисельності працівників і середньої заробітної плати, що встановлюють методом ланцюгових підстановок (формули 3.1, 3.2):

$$\Delta \Phi ЗП_{\text{ч}} = (Ч_1 - Ч_0) \cdot ЗП_0, \quad (3.1)$$

$$\Delta \Phi ЗП_{\text{зп}} = (ЗП_1 - ЗП_0) \cdot Ч_1, \quad (3.2)$$

де $\Delta \Phi ЗП_{\text{ч}}$ – приріст заробітної плати за рахунок зміни чисельності працівників;

$\Delta \Phi ЗП_{\text{зп}}$ – приріст заробітної плати за рахунок середньої заробітної плати;

$Ч_0$ і $Ч_1$ – чисельність працівників звітного і базисного періодів;

$ЗП_0$ і $ЗП_1$ – середня заробітна плата звітного і базисного періодів.

Отже, використаємо цей метод для визначення впливу на величину фонду заробітної плати середньосписочної чисельності працівників:

$$\Phi ЗП_{\text{ч}0} = (48-39) \times 3422,65 = 30803,85 \text{ грн};$$

$$\Phi ЗП_{\text{ч}1} = (48-39) \times 4661,45 = 41953,05 \text{ грн};$$

$$\Phi ЗП_{\text{ч}1} - \Phi ЗП_{\text{ч}0} = 41953,05 - 30803,85 = +11149,2 \text{ грн}.$$

Тепер застосуємо цей метод для визначення впливу на величину фонду оплати праці середньої заробітної плати:

$$\Phi ЗП_{\text{зп}0} = (4661,45 - 3422,65) \times 39 = 48313,2 \text{ грн};$$

$$\Phi ЗП_{\text{зп}1} = (4661,45 - 3422,65) \times 48 = 59462,4 \text{ грн}.$$

$$\Phi ЗП_{\text{зп}1} - \Phi ЗП_{\text{зп}0} = 59462,4 - 48313,2 = +11149,2 \text{ грн}.$$

З розрахунків видно, що вплив на величину фонду заробітної плати середньосписочної чисельності працівників і середньої заробітної плати

однаковий. Стимулюючий потенціал заробітної плати визначається, в основному, розміром винагороди за роботу. Підвищення рівня стимулюючої ролі залежить від ряду чинників.

До внутрішніх чинників відноситься організація заробітної плати, тобто забезпечення взаємозв'язку кількості і якості праці з розмірами її оплати, а також залежить від нормування, тарифної системи, премій, доплат і надбавок та ін.

Що стосується зовнішніх чинників, то сюди можна віднести норми господарювання та відповідність попиту і пропозиції праці і послуг на ринку, поліпшення умов роботи, побуту і відпочинку працівників. Також важливу роль грає мікроклімат у трудовому колективі.

Отже, можна зробити висновок, що в ТОВ «Альянс» бухгалтер виконує покладені на нього основні завдання з оплати праці, а саме:

- документально оформляє відпрацьований час;
- контролює використання фонду оплати праці та премій;
- своєчасно і правильно розподіляють нараховану заробітну плату і відрахування;
- здійснює розрахунки із заробітної плати;
- збирає інформацію і групують показники заробітної плати для складання бухгалтерської та статистичної звітності.

Розрахунок заробітної плати є дуже трудомістким процесом, який виконується за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику заробітної плати. Для цього на підприємстві заздалегідь підготовлений порядок обліку, що економить час. Аналіз розрахунків з оплати праці показав, що заробітна плата працівників ТОВ «Альянс» виконує свої основні функції, а саме відтворювальну та стимуляційну.

Тобто, ефективне управління фондом заробітної плати на підприємстві тісно пов'язане з теоретичним і методичним розумінням ефективності праці.

Висновки до другого розділу

В другому розділі кваліфікаційної роботи було надано виробничо-економічну характеристику та проаналізовано фінансовий стан ТОВ «Альянс».

На основі проведеного аналізу фінансового стану та розрахунку основних показників майнового стану, ліквідності, фінансової стійкості, ділової активності та рентабельності в порівнянні 2017 та 2018 рр, можна зробити висновок про те, що підприємство на сьогоднішній день є нерентабельним, в 2018 році було отримано валовий збиток, що є наслідком збільшення операційних витрат на 127% в порівнянні з 2017 роком. Вартість основних фондів в 2018 році порівняно з 2017 роком зросла на 162%, що становить 786 тис. грн, це свідчить про ріст підприємства. Спостерігається зростання середньорічної чисельності найманих працівників на 11 %, що може свідчити про розширення діяльності.

Як бачимо, основні показники свідчать про зниження прибутку, рентабельності, збільшення витрат, Фінансування діяльності підприємства здійснюється виключно за рахунок власних коштів. Істотними проблемами, які впливають на діяльність Товариства є значний знос обладнання, кожного року середньорічна вартість основних фондів суттєво зменшується. Фінансування діяльності підприємства здійснюється за рахунок власних коштів.

Виявлено, що рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності має тенденцію до зниження. Це означає, що ТОВ «Альянс» з часом може втратити можливість самостійно приймати рішення щодо господарської діяльності.

Аналогічна ситуація спостерігається з рентабельністю активів за чистим прибутком. Значення цього показника низьке й має тенденцію до зменшення, що означає зниження прибутковості використання активів і

пасивів підприємства та неспроможність фінансувати оновлення своїх основних та оборотних засобів.

Показник рентабельності власного капіталу постійно знижується на протязі двох років, що аналізувалися. Це показує, що власники підприємства отримують менше прибутків і тому виникає необхідність в залученні зовнішнього капіталу, але зниження не значне тому на досліджуваний період, це є просто застереженням для підприємства.

Потрібно покращити трохи ситуацію з рентабельністю виробничих фондів. Цей показник зменшується на протязі двох років. Це може свідчити про те, що підприємство експлуатує застаріле обладнання й потребує його оновлення, але показник зменшився незначно тому це може означати, що обладнання модернізується, але в повільному темпі.

Рентабельність реалізованої продукції зменшується у 2017 році, що свідчить про зниження ефективності господарської діяльності товариства.

Через те, що 2018 році підприємство зазнало збитків, слід оцінити низькою оцінкою більшість показників рентабельності, власний капітал товариства зменшується й тим самим сприяє звуженню діяльності. Аналогічна ситуація й з коефіцієнтом економічного зростання.

Структурно-динамічний аналіз фонду оплати праці ТОВ «Альянс» показав, що найбільшу питому вагу у складі фонду оплати праці складає фонд основної заробітної плати. У 2017 р. його частка 88,39%, а в 2018 р. – 88,1%. У 2017 р. найбільшу питому вагу в складі фонду додаткової заробітної плати складають надбавки в доплати 6,6%, а в 2018р. займають меншу частину – 4,5%. У 2017 р. доплати за невідпрацьований час складають 5,0%, а в 2018 р. – 7,4%. Це позитивно впливає на діяльність підприємства,

Наведений аналіз зростання ФОП (в порівнянні 2018 р. з 2017 р.) показав, що фонд основної заробітної плати у 2018 р. зменшився на 0,29%.

Що стосується фонду додаткової заробітної плати, то він збільшився на 0,3%. Така зміна відбулась за рахунок зменшення у структурі в 2018 р.

надбавок і доплат на 2,1% та збільшення доплат за невідпрацьований час на 2,4%.

Стосовно динаміки темпів росту можна зробити такі висновки:

– фонд основної заробітної плати зріс на 1238,8 тис. грн. або 36,19% у 2018 р. порівняно з 2017 р.;

– фонд додаткової заробітної плати зріс на 1080,9 тис. грн. або 35,72% у 2017 р. порівняно з 2018 р. Така зміна відбулась за рахунок зменшення суми надбавок і доплат на 16,14 тис. грн. або 7,14%, а також за рахунок збільшення розміру доплат за невідпрацьований час на 173,79 тис. грн. або 101,55%.

Як доводять розрахунки, кардинальної зміни ефективності заробітної плати на ТОВ «Альянс» у 2018 р. порівняно з 2017 р. не спостерігається, тобто збільшення заробітної плати не супроводжувалось поліпшенням виробничих показників.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ПРОЦЕСУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «АЛЬЯНС» ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

3.1 Організація облікового забезпечення розрахунків з оплати праці на ТОВ «Альянс»

Оскільки ТОВ «Альянс» здійснює діяльність в сфері будівництва, то в розрахунках з працівниками застосовує відрядну та погодинну форму оплати праці. Основою форм і систем оплати праці, що застосовуються ТОВ «Альянс», як будівельної організації, є тарифна система, що забезпечує відповідність кваліфікації і оплати праці працівників складності виконуваних ними робіт. Тарифікація робіт і присвоєння кваліфікації розрядів робочим товариства виробляються за Єдиним тарифно-кваліфікаційним довідником робіт і професій. Тарифною системою встановлюються тарифні ставки по кваліфікаційним розрядам і тарифні коефіцієнти, що представляють собою відношення тарифних ставок відповідних розрядів до тарифної ставки першого розряду.

Відрядна форма оплати праці, яка застосовується на досліджуваному підприємстві, передбачає нарахування заробітної плати в залежності від кількості виконаних робіт і встановлених розцінок за кожну одиницю робіт. Відрядні розцінки встановлюються виходячи з тарифної ставки, яка відповідає розряду робіт, і норми часу на виконання роботи. Виконані і пред'явлені до оплати роботи повинні відповідати проекту і вимогам до їх якості, передбаченим будівельними нормами і правилами, стандартами та іншими нормативними документами.

Понад відрядного заробітку робітникам може виплачуватися премія за виконання встановлених кількісних і якісних показників (відрядно-преміальна система оплати праці).

Відрядна розцінка - це розмір заробітної плати за одиницю обсягу робіт, який визначається множенням середньої тарифної ставки робітників на норму витрат праці на його виконання.

При перевиконанні заданого обсягу робіт в розрахунковому періоді, скорочення нормативних витрат праці та термінів виконання робіт з дотриманням вимог до їх якості до відрядного заробітку може нараховуватися премія в межах коштів, передбачених на ці цілі в договірних цінах. Застосування відрядної та відрядно-преміальної систем оплати праці ТОВ «Альянс» застосовує на укрупнених і комплексних нормах, що складаються шляхом калькулювання на об'єкт або комплекс робіт, конструктивний елемент і т.п. Вихідними для цих цілей є виробничі норми, що містяться в збірниках ЕНіР і ВНіР.

Відрядна та відрядно-преміальна системи оплати праці найчастіше застосовуються до обсягів і набору робіт, доручених робітникам ТОВ «Альянс» в розрахунковому періоді, як правило, на місяць. Завдання (наряд) на виконання цих робіт погоджується і підписується сторонами, що видають його, в особі майстра і приймають до виконання в особі бригадира або ланкового, після чого затверджується начальником або головним інженером ділянки.

На Тов «Альянс» погодинна оплата праці застосовується для робітників, зайнятих керуванням підйомно-транспортними машинами (баштові крани, автомобільні крани, ліфти, шахтопідйомники), машинами і механізмами, за допомогою яких виконуються окремі види робіт, що періодично повторюються, але з не стабільними обсягами робіт (катки, компресори, автобетонозмішувачі, трактори, тягачі) а також для оплати праці робітників, зайнятих на підсобно-допоміжних роботах, наприклад, на транспортних та такелажних роботах, монтажу і обслуговуванні електромереж і електроапаратури, прибиранні та обслуговуванні території будівництва.

На ТОВ «Альянс» практикується включення машиністів кранів, інших машин до складу будівельно-монтажних бригад. В цьому випадку в калькуляцію витрат праці та заробітної плати на кінцевий вимірювач будівельної продукції (вид, етап, комплекс робіт), на основі якої проводиться оплата праці бригади за завданням (підряд), включається нормативний час роботи і заробітна плата машиніста. У складі бригади заробіток машиніста (включаючи премії), як і інших членів бригади, визначається за фактично відпрацьований час і тарифною ставкою (окладом).

Керуючись чинним законодавством про працю, ТОВ «Альянс» самостійно визначило і зафіксувало в колективному договорі системи оплати праці, розміри тарифних ставок, окладів, премій і заохочень, а також їх співвідношення між окремими категоріями працівників. Вирішення цих питань в будівельних організаціях обумовлює розмір коштів па оплату праці, що включаються в договірні ціпи і кошторису на будівництво.

Однією з умов правильної організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці є чітке документування всіх операцій та подій.

Для обліку операцій з оплати праці на ТОВ «Альянс» використовуються певні типові форми (П), які затверджені наказом Мінстату України [37]: Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу (П-1); Особова картка працівника (П-2); Наказ (розпорядження) про надання відпустки (П-3); Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (П-4); Табель обліку використання робочого часу (П-5); Розрахунково-платіжна відомість працівника (П-6); Розрахунково-платіжна відомість (зведена) (П-7). Деякі із зазначених документів є складними для заповнення і потребують додаткових роз'яснень. До окремих з них є рекомендації з приводу оформлення, а щодо інших необхідно надати роз'яснення та пропозиції для достовірного заповнення реквізитів і попередження можливих ненавмисних помилок.

Першою операцією поточного обліку оплати праці на ТОВ «Альянс» є створення та отримання первинних документів. Раціональна організація

цього етапу вимагає встановлення чітких термінів реєстрації господарської операції, здачі та вибору найбільш ефективного їх руху. Організація прийому документів залежить від обраної форми обліку. На наступному етапі документи повинні перевірятися за всіма ознаками: за змістом, законністю, правильністю оформлення та ін. Далі вони передаються на обробку, тобто для реєстрації господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Після обробки документи зберігаються і передаються до архіву бухгалтерії.

Для зручності та своєчасної обробки бухгалтерських документів з праці та її оплати пропонуємо використовувати на ТОВ «Альянс» графік документообігу.

Схему облікового процесу нарахування заробітної плати з застосуванням первинних документів з обліку праці і особового складу відображено на рисунку 3.1.

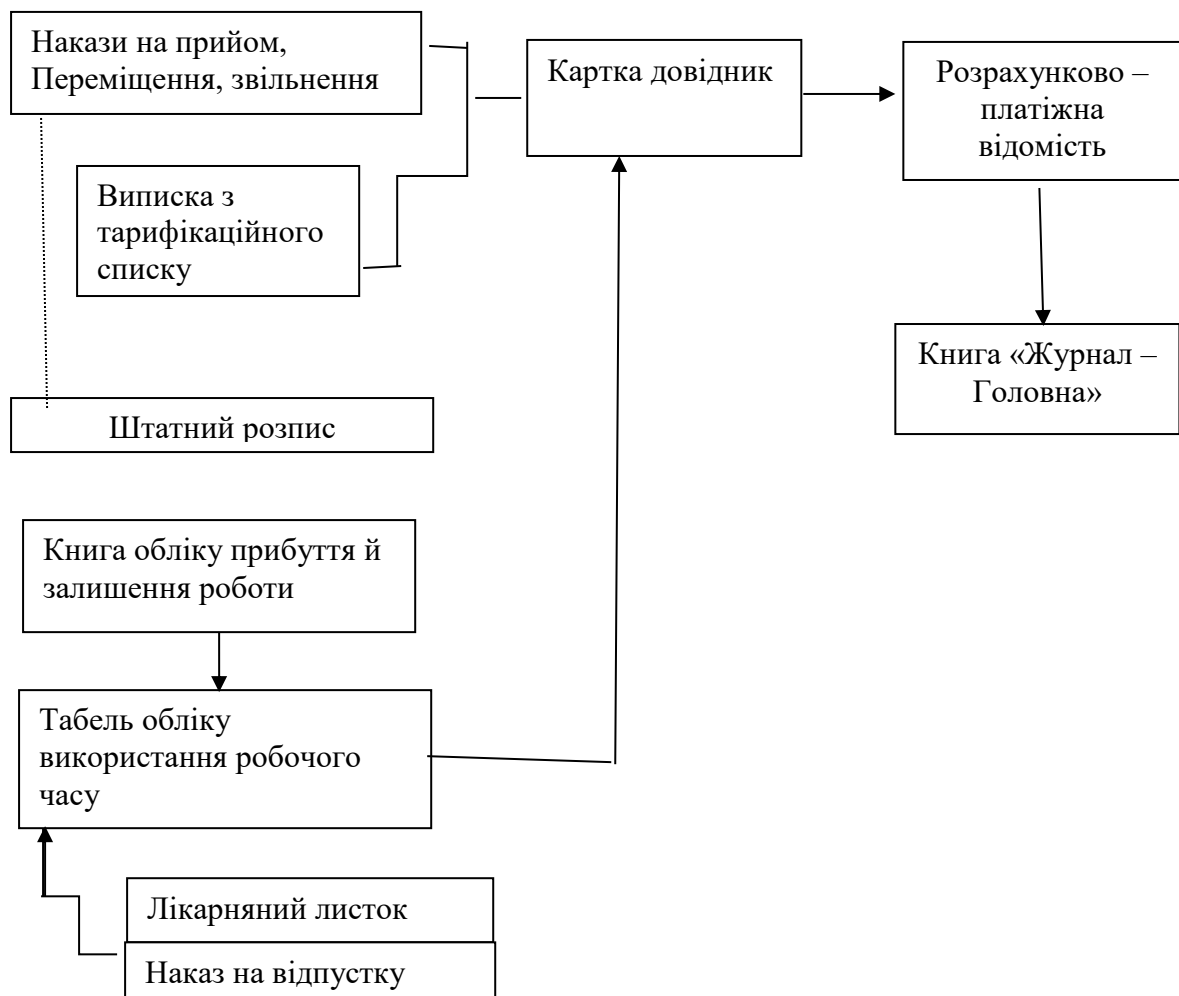


Рисунок 3.1 Схема облікового процесу нарахування заробітної плати

Нарахування оплати праці на ТОВ «Альянс» здійснюється за укладеними трудовими угодами та актами приймання виконаних робіт. Всі первинні документи з нарахування заробітної плати підписують керівники структурних підрозділів, в яких виконувались відповідні роботи. Завжди має бути конкретний об'єкт, з яким пов'язане нарахування заробітної плати.

Табелі ведуться в розрізі дільниць та інших структурних підрозділів підприємства. Відповідальність за точність наведених даних покладається на відповідальних осіб: майстрів, начальників цехів, бригадирів. Облік неявок на роботу здійснюється на основі відповідних документів (довідок медичних установ, довідок про участь у судових засіданнях, наказів про відрядження, заяв працівників, оформлених належним чином, тощо). Табелі здаються в бухгалтерію для нарахування заробітної плати, а тому доцільно їх складати за окремими категоріями працюючих (робітники, керівники, спеціалісти), за місцями роботи (цехи, дільниці, бригади, зміни), виконуваними функціями (черговий слюсар, наладчик, електрик), за виготовленням замовлень, будівельних чи ремонтних робіт. Ці дані потрібні для складання бухгалтерських проводок і віднесення заробітної плати за призначенням на ті чи інші види продукції, статті витрат.

Перш за все, слід зазначити, що облік розрахунків з оплати праці на ТОВ «Альянс» ведеться за допомогою програми «1С»; при веденні обліку оплати праці використовують конфігурацію «1С: Зарплата і Кадри 7.7», яка відповідає всім запитам працівників, які здійснюють кадрове управління, планування і розрахунок заробітної плати. На нашу думку, це є значною перевагою, адже використання автоматизованої форми дозволяє заощадити час бухгалтера, вести аналітичний облік, а також максимально скоротити кількість арифметичних помилок.

Для отримання підсумків, а також іншої зведеної чи детальної інформації в програмі «1С: Зарплата і Кадри 7.7», використовуються звіти. Кількість та склад звітів, котрі можуть бути отримані при використанні системи, повністю визначаються у конфігурації. Дані для звітів вибираються

на основі введеної чи розрахованої автоматично інформації. Набір параметрів, котрий використовувався при формуванні якого-небудь звіту, можна зберегти і потім використовувати при наступних побудовах звіту. Параметри зберігаються як набір значень реквізитів форми звіту. Дана конфігурація формує всі необхідні уніфіковані форми з обліку праці і заробітної плати та інші необхідні звіти, які дозволяють отримувати бухгалтером ТОВ «Альянс» інформацію за будь-який розрахунковий період.

До первинних документів з обліку заробітної плати на ТОВ «Альянс» відносять наказ на прийняття на роботу працівника, наказ про звільнення, наказ про переведення на іншу посаду, особова картка працівника підприємства, заяви на відпустку, накази про заміщення, преміювання, лікарняні листи, заяви про надання матеріальної допомоги, повідомлення про стягнення штрафів, виконавчі листи, платіжні відомості.

Для виявлення й обліку відхилень від норм з оплати праці на ТОВ «Альянс» застосовуються методи сигнального документування (відрядні форми оплати праці) і розрахунковий (почасові форми оплати праці).

Метод сигнального документування застосовується для оформлення різних доплат до діючих норм і розцінок. При цьому кожний вид доплат повинен бути оформлений окремим документом. У ТОВ «Альянс» для оформлення доплат до діючих розцінок, які спричинені відхиленнями від нормальних умов роботи, застосовується листок на доплату, в якому із загальними реквізитами вказуються дані за видами і причинами доплат, а також номер основного документу, за яким виконано виробниче завдання. Різновидністю відхилень від норм затрат праці є оплата простоїв. Правильне і своєчасне виявлення й оформлення всіх відхилень, що виникають у виробництві, мають важливе значення для зниження собівартості продукції. Оплата простою здійснюється на підставі листків обліку простоїв.

Виконання додаткових операцій, не передбачених технологічним процесом, враховують на основі нарядів на відрядну роботу, а при почасовій оплаті з допомогою разового завдання. Склад реквізитів сигнальних

документів приблизно такий, як і листків на простій та відхилення. Основою для обліку доплат за надурочну роботу, роботу у вихідні та святкові дні у ТОВ «Альянс» є списки працівників, які працювали надурочно чи у вказані дні, оформлені відповідно до діючого законодавства. При почасовій оплаті аналогічно оформляється завдання на надурочно роботи.

Для того щоб виплатити відпускні на досліджуваному підприємстві, необхідно оформити відпустку.

Суттєвим недоліком у роботі досліджуваного підприємства є відсутність сформованого графіку відпусток.

Для надання відпустки на підприємстві заповнюється заява, в якій вказується вид відпустки, період часу та кількість календарних днів відпустки. Заява після обробки відділом кадрів, який указує період за який надається відпустка та робиться відмітка в особовій картці працівника, підписується директором та є підставою для нарахування додаткової заробітної плати.

Факт надання працівнику підприємства відпустки підтверджується наказом, який на основі заяви працівника зіставлений по формі № П-3, затвердженої наказом Державної служби статистики України від 05.12.2008р. №489 .

Для нарахування відпускних на ТОВ «Альянс» програма використовує документ «Начисление отпуска», в якому вказується дата відпустки та працівник, що йде у відпустку. Програма автоматично розраховує середню заробітну плату працівника, виходячи з доходу за останні 12 місяців та відображає суму нарахування окремо за кожний місяць (якщо перебування у відпустці захопило два місяці).

Якщо працівник перебував на лікарняному, то бухгалтер за допомогою програми створює документ «Начисление по больничному листу», який передбачає розрахунок середньої заробітної плати, виходячи з суми доходу за останні 6 місяців. У документі відображається нарахування лікарняних окремо за кожним лікарняним листом та залежно від того за чий рахунок у

майбутньому вони будуть сплачені (за рахунок організації чи фонду соціального страхування).

Після введення всіх первинних документів щодо нарахування за звітний місяць, дані за документами порівнюються з даними табеля. Відхилення даних уточнюється та виправляються.

Для нарахування суми заробітної плати в програмі використовується документ «Начисление зарплаты», а для виплати – «Зарплата к выплате».

Після проведення остаточного розрахунку за звітний період на підприємстві формуються платіжні та розрахунково-платіжні відомості, а також відомості на виплату грошей.

Після виконаних проведення у програмі можна сформувати Оборотно-сальдову відомість за рахунком (в даному випадку 66).

Для обліку праці та її оплати у ТОВ «Альянс» застосовують близько двадцяти первинних документів, більшість з яких передбачена для машинної обробки. У них виділені зони для розміщення кодів: підприємства, структурних підрозділів, табельних номерів, професій і посад працівників, видів оплати та сільськогосподарських робіт, одиниць виміру синтетичного і аналітичного обліку.

Розглянемо основні первинні документи та порядок їх складання.

Основним документом по обліку виходу на роботу і відпрацьованого часу, що використовується в усіх видах виробництва є Табель обліку робочого часу. Він складається в одному примірнику впродовж місяця окремо по виробничих підрозділах і категоріях працюючих. Табель обліку у відділах та виробничих підрозділах ведуть керівники підрозділів. Для кожного працівника в таблиці відводять окремий рядок, у якому записують кількість відпрацьованих годин, умовними літерами зазначають причини невиходу на роботу, наприклад, вихідні або святкові дні - «ВС», дні хвороби - «Х», відрядження - «СВ», відпустка - «ЧВ» тощо. Також зазначають посаду працівника, його оклад, вид оплати, суму заробітної плати, табельний номер, код синтетичного і аналітичного обліку. В кінці місяця табель передають у

бухгалтерію для нарахування оплати праці.

Первинний облік нарахування заробітної плати водіям та облік перевезення вантажів автомобільним транспортом регулюється Інструкцією «Про порядок виготовлення, зберігання, застосування єдиної первинної транспортної документації для перевезення вантажів автомобільним транспортом та обліку транспортної роботи», що затверджена наказом Мінстату України і Мінтрансу України від 07.08.1996 р. № 228. Цією Інструкцією затверджені такі форми єдиної первинної транспортної документації: Подорожній лист вантажного автомобіля у міжнародному сполученні (форма №1) (міжнародна); Подорожній лист вантажного автомобіля (форма №2), що діє у межах України. Подорожній лист типових форм, оформлені належним чином, видаються водію під розпис. На лицьовому боці записують завдання водію і характеристику автомобіля та реєструють видачу палива, на зворотному боці - виконання завдання, що засвідчується підписом відправника і одержувача вантажу. Всі подорожні листи після виконання робіт здають у бухгалтерію, де на їх основі нараховують оплату праці за робочий день (день або зміну), визначають обсяг виконаних робіт і наданих послуг.

Нарахування заробітної плати за чергову або навчальну відпустку, а також звільнення з роботи до закінчення місяця оформляються Розрахунком по заробітній платі (оплати праці), де обчислюється середній заробіток за місяць і день, показуються усі види оплати та утримань, а також визначається сума, що належить до виплати.

Оплата праці за виконання громадських і державних обов'язків, позапланові нарахування, натуральні видачі та інші виплати, а також утримання із заробітної плати, разові аванси, виплати за виконавчими листами відображають у Відомості інших виплат і утримань (форма №74-а).

Групування даних про нараховану заробітну плату по кожному працівнику в ТОВ «Альянс» проводять у таких реєстрах і документах: Табель обліку робочого часу, Накопичувальна відомість роботи вантажного

автотранспорту.

Узагальнюючим реєстром, в якому відображаються розрахунки по заробітній платі (оплати праці) з кожним працівником на підприємстві, є розрахунково-платіжна відомість (ф. № 73).

На ТОВ «Альянс» складають та подають до органів державної статистики такі звіти: «Звіт з праці» (ф. № 1-ПВ) (Додаток Г), «Звіт про використання робочого часу» (ф. № 3-ПВ), «Звіт про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання» (ф. № 6-ПВ).

Аналітичний облік розрахунків за неотриману у встановлений термін суму з оплати праці на ТОВ «Альянс» ведеться у Реєстрі депонованої заробітної плати.

Варто вказати, що синтетичний облік розрахунків з оплати праці на ТОВ «Альянс» ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

За кредитом рахунку відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати. За дебетом рахунку – виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності, тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати; утримання податку з доходів фізичних осіб, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

З 2012 року увійшов у дію План рахунків для підприємств, який передбачає висвітлення лише синтетичних рахунків, що стосується аналітики, то тут право вибору надається самому підприємству.

В ТОВ «Альянс» створені два субрахунки до 66 рахунку, а саме:

661 – «Розрахунки за виплатами працівникам»;

662 – «Депонована заробітна плата».

Враховуючи даний вибір субрахунків, слід зазначити, що суттєвим недоліком можна вважати віднесення всіх нарахувань, зокрема таких, як допомога по тимчасовій непрацездатності, допомога при народженні дитини, допомога на поховання, матеріальна допомога, сума вихідної допомоги при припиненні трудового договору та ін. на 661 субрахунок 66 рахунок.

Розрахунки з оплати праці ведуть на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На цьому рахунку ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, - з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

За рахунком 66 може бути розгорнутий залишок: кредитовий, який відображає заборгованість господарства працівникам підприємства за заробітною платою, а дебетовий, що показує заборгованість працівників господарству за заробітною платою.

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці здійснюється в журналі № 5А в якому зазначається нарахована заробітна плата як у цілому, так і в розрізі окремих об'єктів витрат на даному підприємстві..

Журнал відкривається на місяць. У ньому відображають нараховану заробітну плату та пов'язані з нею суми відрахувань на соціальні заходи та забезпечення майбутніх витрат. Крім того, в журналі виділено окремий Розділ для відображення дебетових оборотів за рахунками 47, 65, 66. Підставою для відображення дебетових оборотів є Розрахунково-платіжні відомості. В цій же відомості ведеться і аналітичний облік розрахунків із працівниками підприємства. Дані з неї переносяться до Головної книги, а потім в Баланс.

Отже, у ході проведеного дослідження нами було з'ясовано, що на досліджуваному підприємстві всі операції пов'язані із розрахунками з оплати праці підтверджуються необхідними первинними документами, визначеними

чинним законодавством.

Недоліком в організації обліку на ТОВ «Альянс» можна вважати відсутність Положення про облікову політику на відповідний рік, затвердженого наказом керівника, у якому мають вказуватися основні принципи, методи та процедури, що використовуються для обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Щодо аналітичного обліку, то він на підприємстві ведеться у розрізі виду виплат працівникам. Основним недоліком аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам є віднесення усіх виплат працівникам на 661 субрахунок.

3.2 Аналітичне забезпечення оплати праці на ТОВ «Альянс»

Інформаційна база для аналізу витрат на оплату праці на ТОВ «Альянс» будується на двох основних блоках: вихідному і аналітичному. Вихідна інформаційна база для аналізу витрат на оплату праці на підприємстві представляє дані, отримані з трьох джерел:

- штатний розклад;
- звіт з праці (форма № 1-ПВ);
- звіт про сукупний дохід (форма №2).

Завдяки даним джерелам, підприємство отримує всього три показника, які в свою чергу розкривають п'ять аналітичних показників аналізу витрат на оплату праці в ТОВ «Альянс».

Формування інформаційної бази для аналізу витрат на оплату в ТОВ «Альянс» представлено на рисунку 3.2.

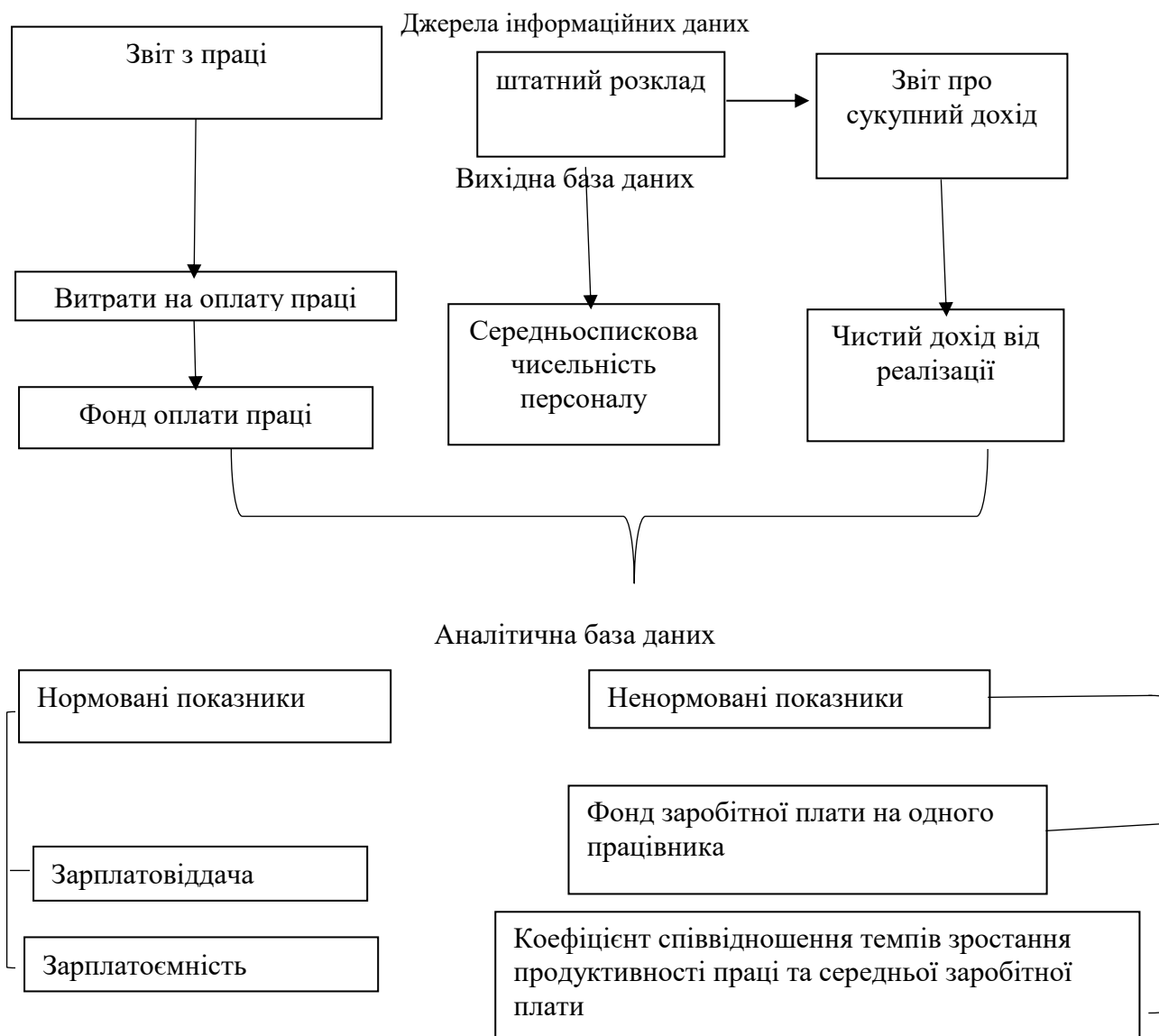


Рисунок 3.2 Показники інформаційної бази для аналізу витрат на оплату праці в ТОВ «Альянс»

Показники інформаційної бази для аналізу витрат на оплату праці в ТОВ «Альянс» на аналітичному етапі представляють використання нормованих і ненормованих показників, які і дозволять вивести інтегрований показник аналізу витрат на оплату праці на підприємстві.

Крім запропонованих джерел рекомендуємо конкретизувати фінансову звітність та зробити в ній більш детально аналіз витрат на оплату праці в підприємстві. Економічний аналіз заробітної плати, що здійснюється на ТОВ

«Альянс», повинен мати належну інформаційну базу, яку зобразимо у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Інформаційна база економічного аналізу заробітної плати на ТОВ «Альянс»

Група	Джерела інформації
Планово-нормативна	норми і нормативи витрат праці та заробітної плати, соціально-економічні норми і нормативи, кошториси витрат на соціальну діяльність, законодавчі акти, колективні договори та угоди, поточні та перспективні плани соціальної діяльності підприємства
Облікова:	
первинні документи	ВКО, акти на списання матеріальних цінностей, рахунки, довідки та розрахунки бухгалтерії, розрахунково-платіжні відомості, маршрутні листи, накази по підприємству про прийняття на роботу та звільнення, листки з обліку кадрів, особові картки працівників, табелі обліку використання робочого часу, наряди на відрядні роботи, рапорти про виробіток, відомості обліку депонованої заробітної плати, особові картки, розпорядження про відпустки, платіжні відомості, наряди, акти приймання-передачі робіт, лікарняні листи тощо 2.2 рахунки бухгалтерського обліку 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92
облікові реєстри	Журнал 5, 5а
фінансова звітність	Звіт про фінансові результати (форма № 2)
статистична звітність	ф. № 1-ПВ «Звіт з праці», ф. № 3-ПВ «Звіт про використання робочого часу», ф. № 6-ПВ «Звіт про кількість працівників, їх якісний склад та професійне навчання», ф. № 1-ПВ (умови праці) «Звіт про стан умов праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці», ф. № 1-ПВ (страйк) «Звіт щодо причин та наслідків страйку»
Звітність до фондів соціального страхування	Персоніфікований звіт; Звіт з ЄСВ; Звіт по коштах загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням (форма Ф4-ФСС з ТВП)
Внутрішня позаоблікова	накази, довідки про перевірки, акти ревізій (аудиту), протоколи нарад та ін
Зовнішня	збірники статистичних матеріалів як вітчизняних так і закордонних установ про соціальну сферу та діяльність
Дані особистих спостережень аналітика	огляд приміщень соціального призначення, спостереження за здійсненням охорони праці на робочих місцях, опитування працівників підприємства тощо
Інші джерела	Штатний розклад, мотиваційні картки, протоколи виробничих нарад, оперативна звітність ділянок, відділів, служб підприємства, матеріали хронометражу та фотографій робочого дня, попередні результати аналогічних досліджень, податкова звітність

Довідки про результати раніше проведених перевірок нададуть інформацію про здійснення заходів соціальної політики на ТОВ «Альянс». Зовнішня інформація є джерелом даних про соціальну політику на інших підприємствах. При аналізі ця інформація може використатись як пропозиції для поліпшення наявного стану підприємства, що перевіряється. Узагальнивши наведене вище можна зробити висновки про те, що на перший погляд, великий обсяг джерел інформації не надає достатніх даних про здійснені соціальні заходи на підприємстві та понесені на це витрати. Причина полягає в тому, що соціальна діяльність підприємства не є його основною діяльністю і не деталізується на такому рівні як виробнича. Фінансова звітність теж не є соціальноспрямованою і містить лише зведену інформацію про витрати соціального характеру. Таким чином, недостатня інформаційна база знижує якість результатів проведеного аналізу, негативно впливає на їх точність та достовірність. Крім наведених вище, можуть використовуватися й інші джерела інформації, що містять відомості про витрати трудових ресурсів на утримання підприємства залежно від поставлених завдань. Наведені джерела інформації використовуються для проведення ретроспективного аналізу. Оперативний аналіз проводиться за даними бухгалтерського обліку на підставі даних первинних документів. Прогнозний аналіз ефективності використання трудових ресурсів застосовується при оцінці відповідних альтернативних управлінських рішень.

Головним джерелом для проведення аналізу виплат працівникам є облікова інформація, оскільки є достатньо деталізованою. Її роль зумовлена низкою особливостей, серед яких: суцільне і безперервне відображення всіх операцій, їх документальне оформлення й узагальнення у вартісних вимірниках, високі аналітичні можливості реєстрів. Основними складовими бухгалтерської інформації є первинні документи, дані з облікових реєстрів, фінансової, статистичної та соціальної звітності. Використання внутрішньої позаоблікової інформації, зокрема, наказів керівників підприємства, дає

можливість отримати дані про дозвіл на видачу матеріальних допомог як у грошовій, так і у негрошовій формі та інші заходи соціальної політики, що проводилось на ТОВ «Альянс».

У процесі дослідження операцій з праці та заробітної плати на ТОВ «Альянс» бухгалтерами широко використовується такі розрахунково-аналітичні прийоми, як економічний аналіз, арифметичні та статистичні розрахунки [15, 16, 25, 36].

Економічний аналіз використовується для оцінки різних явищ господарського життя економічних суб'єктів для оцінки різних показників: продуктивності праці; трудових ресурсів; фінансових можливостей підприємства. При здійсненні економічного аналізу можуть бути виявлені порушення фінансового та податкового законодавства, факти нераціонального використання ресурсів. Все це знаходить відображення в різних економічних невідповідностях.

Прийоми графічного та табличного відображення даних застосовуються ТОВ «Альянс» для кращого сприйняття та розуміння економічних явищ і процесів, та тенденцій і закономірностей, їх зміни та розвитку.

Підсумовуючи вищезазначене, варто наголосити на тому, що при проведенні аналізу розрахунків з оплати праці на ТОВ «Альянс» варто звертати увагу на неформальні методи дослідження. А саме, безпосередньо спілкуватися з працівниками підприємства вести активне спостереження за їх поведінкою (інколи навіть без їх відома), проводити різні анкетування, використовувати методи психологічного аналізу. Безперечно це вимагає більшого рівня знань у самого аналітика, однак за даних умов буде забезпечено повний та достовірний аналіз облікової ділянки. Визначивши та проаналізувавши методичне забезпечення економічного аналізу виплат працівникам зобразимо схематично етапи його проведення на рисунку 3.3.



Рисунок 3.3. Етапи економічного аналізу оплати праці на ТОВ
«Альянс»

На першому етапі здійснюється аналіз забезпеченості трудовими ресурсами, визначається освітній рівень персоналу, рівень здоров'я та рівень забезпечення інформацією. Оцінка освітнього рівня, рівня здоров'я та рівня забезпеченості інформацією персоналу ТОВ «Альянс» проводиться в частині порівняння обов'язків, які повинен виконувати працівник, з фактичними можливостями працівника їх виконувати, так як відповідно до кожної посади встановлюються окремі види вимог щодо освітнього рівня, то існують обмеження, щодо виконання завдань у зв'язку з рівнем здоров'я працівника (чи може він виконувати поставленні завдання), а також забезпеченість інформацією щодо виконання обов'язків, так як при її відсутності завдання можуть бути виконані неналежним чином і принести збитки для підприємства.

Другим етапом є оцінка ефективності використання людських ресурсів. При проведенні економічного аналізу виплат працівникам необхідно брати до уваги наступне:

- людський ресурс потребує реальних витрат на створення та розвиток (витрати на навчання, медичне обслуговування, створення умов для реалізації людських здібностей);
- продукт праці людини збільшує національне багатство на макрорівні і прибуток підприємства на мікрорівні;
- людський ресурс виступає таким, що збільшує вартість підприємства.

Третім етапом є аналіз витрат на оплату праці. Оцінка ефективності використання трудового потенціалу, збільшення продуктивності праці слід вивчати нерозривно з витратами на оплату праці. Зростання виробітку працівників передбачає підвищення їх заробітної плати. Однак кошти на оплату праці слід використовувати так, щоб темпи підвищення продуктивності праці випереджали темпи зростання її оплати. Тільки за такої умови створюються реальні можливості для нарощування темпів розширеного виробництва.

Четвертим етапом є аналіз факторів, що впливають на зміну обсягу виплат працівникам ТОВ «Альянс». Аналіз динаміки фонду оплати праці необхідно доповнити визначенням та кількісною оцінкою основних факторів, що обумовили зміну його розміру. Найважливішими показниками є:

1. Зміна середньооблікової чисельності працівників ТОВ «Альянс».
2. Зміна рівня середньої заробітної плати працівників.
3. Зміна рівня реальної заробітної плати.
4. Інфляція протягом досліджуваного періоду.
5. Зміни в складі персоналу підприємства. Вплив факторів 1-4 може бути оцінений кількісно за допомогою методу ланцюгових підстановок або індексного методу.

Оцінка впливу змін у складі персоналу підприємства здійснюється методом відсоткових чисел, виходячи з визначення питомої ваги окремих категорій персоналу та рівня оплати їх праці в звітному та порівняльному періодах.

Одним з поширених прийомів аналізу є порівняння звітних показників з плановими, з звітами за попередні періоди (місяць, рік) та показниками інших будівельних ділянок. У процесі порівняння широко використовуються прийоми обчислення середніх і відносних величин. Для порівняння беруться такі показники, як обсяг виконаних будівельних робіт, заробітна плата і число відпрацьованих днів на одного робітника в місяць, квартал, рік, середня тривалість робочого дня, витрата сировини і матеріалів на одиницю продукції, що випускається.

В ході аналізу динаміки і структури фонду оплати праці на ТОВ «Альянс» здійснюється аналіз:

- як динаміка фонду оплати праці пов'язана з динамікою обсягу виконаних будівельних робіт;
- як змінюється в часі середньомісячна (середньорічна) заробітна плата одного працівника, в тому числі за різними категоріями персоналу;
- які прогресивні форми оплати праці застосовує підприємство, як вони стимулюють зростання продуктивності праці;
- які резерви має підприємство для зменшення витрат на оплату праці і підвищення рентабельності його роботи.

Для виконання аналізу структури і динаміки фонду оплати праці на ТОВ «Альянс» будується аналітична таблиця за формою, наведеною в таблиці 3.1.

Важливим моментом, який враховується на ТОВ «Альянс» при аналізі ФОП, є визначення співвідношення між темпами зростання продуктивності праці і зростанням заробітної плати за ряд років: темпи зростання продуктивності праці повинні перевищувати темпи зростання оплати праці.

Таблиця 3.1

Аналіз структури і динаміки фонду оплати праці

Показники	2017		2018	
	тис.грн	%	тис. грн	%
1. Робітники				
1.1 Середньорічна чисельність, чол				
1.2 Оплата по відрядним розцінкам				
1.3 Погодинна оплата по тарифним ставкам				
1.4 Премії відрядникам, які входять до основної ЗП				
1.5 Премії погодинникам, які входять до основної ЗП				
1. 6 Доплати: – за роботу в надурочний час; – за цілоденні і внутрішньозмінні простої з вини працівників; - за зміну умов праці; - за роботу в нічний час; - до середнього заробітку; - за суміщення професій; – бригадирам за керівництво бригадою; – інші доплати				
1.7. Оплата відпусток				
1.8. Інші види заробітної плати				
1.9 Інші види винагород, які входять до ФОП				
Фонд оплати праці робітників				
2. Спеціалісти				
2.1 Середньорічна чисельність, чол.				
1.2 Оплата по основних окладах				
1.3 Інші види заробітної плати				
1.4 Інші винагороди, що входять в ФОП				
Фонд оплати праці спеціалістів				
Фонд оплати праці робітників				

Тільки при таких умовах створюються можливості для нарощування темпів розширеного відтворення. Якщо на підприємстві є заборгованість по виплатах заробітної плати працівникам, то здійснюється аналіз динаміки

даної заборгованості за ряд років з виявленням причин такого становища.

Для оцінки ефективності виплат працівникам ТОВ «Альянс» слід з'ясувати забезпеченість підприємства персоналом, робочими місцями; вивчити ефективність витрат підприємства на збільшення вартості людського капіталу та використання коштів на оплату праці. Для вирішення окреслених аналітичних завдань вважаємо доцільно дотримуватися таких основних напрямів економічного аналізу виплат працівникам:

- 1) аналізу забезпеченості трудовими ресурсами;
- 2) оцінки ефективності використання людського капіталу;
- 3) аналізу витрат на оплату праці;
- 4) стратегічного аналізу виплат працівникам.

Задля забезпечення інформаційних запитів різних користувачів ТОВ «Альянс» слід удосконалити методику організації аналізу оплати праці, напрямами якої передбачено аналіз забезпеченості трудовими ресурсами, оцінку ефективності використання людського капіталу, аналіз витрат на оплату праці, а також аналіз факторів, що обумовили зміну обсягу фонду оплати праці. Дотримання такої послідовності забезпечить оцінку ефективності здійснення виплат працівникам.

3.3 Шляхи вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення оплати праці на ТОВ «Альянс»

За сучасних умов розвитку суспільства питання оплати праці дедалі більше привертає увагу практиків. Заробітна плата має важливе значення у процесі відтворення суспільного продукту, є одним із головних чинників ефективності економіки.

Вивчення методології та організації оплати праці постійно перебуває у полі зору науковців та практиків.

Слід зазначити, що діюча нормативно-правова база, що регулює питання оплати праці змінюється, тому методологія та організація обліку розрахунків з оплати праці потребують вдосконалення та доопрацювання.

Розглянувши організацію обліку розрахунків з оплати праці в ТОВ «Альянс» слід відзначити, що на сьогоднішній день вона має певні недоліки, тому для вдосконалення організації системи оплати праці на досліджуваному підприємстві необхідно вжити ряд заходів.

Ефективність праці залежить від правильно організованої системи заробітної плати, яка є основним джерелом доходів працівників.

Подальше удосконалення існуючої на підприємстві системи оплати праці, спрямоване на підвищення її продуктивності та збільшення обсягів виробництва пропонуємо, щоб відбувалося з урахуванням наступних принципів:

- максимальна самостійність підприємства в питаннях організації і оплати праці;
- випереджаючі темпи росту продуктивності праці в порівнянні з темпами росту заробітної плати;
- матеріальна зацікавленість працівників у зростанні продуктивності праці;
- забезпечення раціонального співвідношення в оплаті складної та простої, розумової і фізичної праці;
- забезпечення соціального захисту працівників за допомогою внутрішніх гарантій підприємства та держави.

Основними проблемами оплати праці на досліджуваному підприємстві можна вважати не виправдане зближення рівнів оплати праці фахівців та інших категорій працівників, про що нам свідчать дані особових рахунків та Табелів обліку використання робочого часу. Аналізуючи розміри заробітної плати за досліджуваний період, ми зіткнулися з тим, що оклад економіста підприємства менший за встановлений розмір заробітної плати

прибиральниці, що, на нашу думку, не зовсім доречно, адже працю економіста можна вважати більш складною та відповідальною.

Тобто можна говорити про те, що на досліджуваному підприємстві досить слабка матеріальна зацікавленість у підвищенні кваліфікації через незначні розбіжності в рівнях окладів працівників різної кваліфікації.

Окрім вищезазначеного, слід зазначити недостатню стимулюючу роль премій, надбавок і всієї преміальної системи.

Очевидним є те, що при достатньому матеріальному заохоченні зростають показники продуктивності праці, що призводить до збільшення обсягів виробленої продукції, збуту, чистого доходу від реалізації, і, як наслідок, кінцевої мети діяльності будь-якого підприємства – отримання прибутку.

Тобто, ТОВ «Альянс» має переглянути схему посадових окладів, а також діючу систему преміювання на підприємстві.

Окрім вищезазначеного, з метою стимулювання працівників підприємства до якісної та кількісної праці пропонуємо пов'язати матеріальне стимулювання зі збільшенням обсягів наданих послуг, а також підвищити відповідальність працівників за похибки, упущення та порушення трудової дисципліни. Таким чином, керівництво створить умови для більш продуктивної праці, адже працівники будуть усвідомлювати, що від кількості та якості їхньої праці залежить і розмір їхнього заробітку, премій за роботу.

До недоліків в організації обліку оплати праці ТОВ «Альянс» можна віднести відсутність сформованого Положення про облікову політику, затвердженого наказом керівника підприємства.

У даному положенні мають бути висвітлені основні принципи, методи та процедури, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, у тому числі розрахунків з оплати праці та складання фінансової звітності.

З метою правильної організації обліку оплати праці пропонуємо підприємству розробити Положення про облікову політику.

У Положенні пропонуємо відобразити інформацію щодо резерву (забезпечень) на виплату відпусток згідно з розрахунком, а також, так як заробітна плата вважається зобов'язанням, дати визначення поняттю зобов'язання, зазначити основні нормативно-правові документи з обліку розрахунків з оплати праці.

Пропонуємо розробити та затвердити на підприємстві графік документообігу первинних документів з обліку розрахунків з оплати праці, який міг би посилити систему внутрішнього контролю на підприємстві. Графік документообігу дозволить оптимізувати шляхи обробки первинного документа від початку його створення до передачі в архів, окреслити терміни обробки первинних документів щодо обліку розрахунків з оплати праці.

Графік документообігу повинен бути обов'язковим додатком до наказу про облікову політику підприємства, а його використання контролюватися головним бухгалтером підприємства. Запропонована форма графіку документообігу первинних документів з обліку оплати праці в ТОВ «Альянс» наведена у табл. 4.1.

Що стосується синтетичного обліку розрахунків з оплати праці, то він в ТОВ «Альянс» ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Рахунок 66 є рахунком 6 класу «Поточні зобов'язання». Він є пасивним, балансовим, розрахунковим. На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці за усіма видами заробітної плати, премій та допомог, а також розрахунки за неoderжану працівниками у встановлений термін суму заробітної плати.

Зважаючи на новий план рахунків бухгалтерського обліку, який не передбачає субрахунків, досліджуване підприємство має право самостійного вибору субрахунків.

Таблиця 4.1

Графік документообігу первинних бухгалтерських документів з оплати праці На ТОВ ТКМ «Всесвіт»

№	Назва документу	Ким склад.	Документи на основі яких складається	Період складання	Місце передачі	Місце зберігання
1	Табель обліку використання робочого часу	відділ кадрів	Табельний облік, листи непрацездат., довідки	Щоденно в робочі дні	бухгалтерія	бухгалтерія
2	Наказ про прийняття на роботу	відділ кадрів	Заява працівника	Не пізніше першого робочого дня	відділ кадрів, бухгалтерія	Відділ кадрів
3	Особова картка	відділ кадрів	Наказ про прийняття працівника, анкетні дані працівника	Одразу після прийняття працівника	відділ кадрів	Відділ кадрів
4	Штатний розклад	відділ кадрів	Тарифно-кваліфікаційний довідник робіт та професій, тарифна сітка, організаційна структура	На дату створення організації та введення змін	відділ кадрів, бухгалтерія	Відділ кадрів
5	Наказ про переведення на іншу роботу	відділ кадрів	Заява працівника	При переводі працівника	відділ кадрів	Відділ кадрів
6	Наказ про надання відпустки	відділ кадрів	Заява працівника	За три дні до початку відпустки	відділ кадрів, бухгалтерія	Відділ кадрів
7	Графік відпусток	відділ кадрів	Заява працівника	Щорічно не пізніше 5 січня	відділ кадрів, бухгалтерія	Відділ кадрів
8	Наказ про припинення трудового договору	відділ кадрів	Заява працівника	Не пізніше останнього робочого дня	відділ кадрів, бухгалтерія	Відділ кадрів
9	Розрахунково-платіжна відомість	Бухгалтер	Табель обліку використання робочого часу	За три дні до виплати заробітної плати	бухгалтерія	Каса
10	Платіжна відомість	Бухгалтер	Розрахункова відомість	За день до видачі зарплати	каса	каса

На досліджуваному підприємстві використовуються наступні субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
- 662 «Розрахунки з депонентами».

Об'єднавши різні погляди та зважаючи на проблеми обліку розрахунків з оплати праці пропонуємо ТОВ «Альянс» удосконалити аналітичний облік, змінивши субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Відкриття нових субрахунків вважаємо доречним, адже це дозволить підприємству більш широко вести аналітичний облік, надасть більш детальну інформацію з розрахунків за виплатами працівникам для прийняття управлінських рішень, посилить контроль за використанням фонду оплати праці.

На субрахунку 661 «Розрахунки за основною заробітною платою» пропонуємо вести облік фактично нарахованої заробітної плати за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (часу, посадових обов'язків).

На субрахунку 662 «Розрахунки за додатковою заробітною платою» повинні обліковуватися доплати та надбавки до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених діючим законодавством:

- кваліфікованим працівникам, що зайняті на особливо відповідальних роботах, за високу кваліфікаційну майстерність;
- керівникам, спеціалістам за високі досягнення в праці або виконання особливо важливих завдань;
- за володіння іноземними мовами;
- за сумісництво професій;
- за роботу у вихідні дні;
- премії робітникам, керівникам, спеціалістам та іншим службовцям за виробничі результати;
- суми відшкодувань втраченого заробітку через тимчасову втрату працездатності.

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» пропонуємо вести облік видів нарахувань, що не входять до фонду оплати праці ТОВ «Альянс», а саме:

- нарахувань допомоги по тимчасовій непрацездатності;
- допомоги при народженні дитини;
- допомоги на поховання;
- матеріальної допомоги;
- одноразової допомоги працівникам, які виходять на пенсію;
- суми вихідної допомоги при припиненні трудового договору.

Окрім вищезазначених субрахунків доцільним вважаємо залишити субрахунок, на якому можна вести облік розрахунків за неотриману у встановлений термін суму з оплати праці (облік депонованої заробітної плати) – 664 «Розрахунки за депонованою заробітною платою».

Методика обліку розрахунків за виплатами працівникам наведена на рис. 4.1.

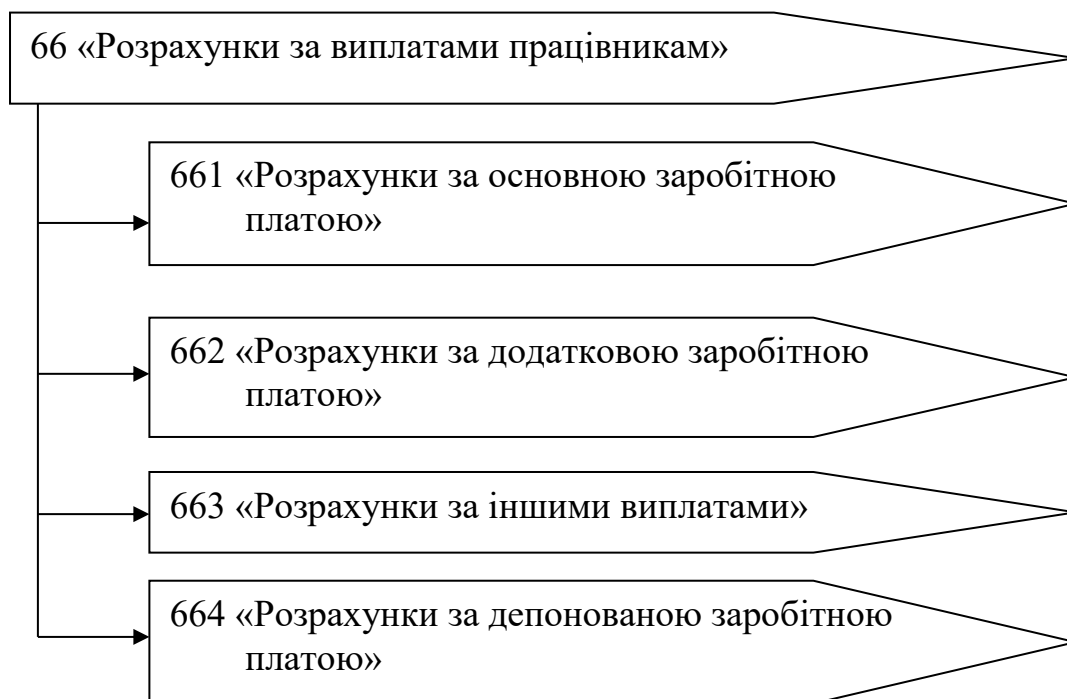


Рисунок 4.1 Методика обліку розрахунків за виплатами працівникам на ТОВ «Альянс»

Для покращення аналітичної інформації необхідно розділити субрахунк 661 «Розрахунки за основною заробітною платою» та 662 «Розрахунки за додатковою заробітною платою» на декілька аналітичних субрахунків:

6611 «Розрахунки за основною заробітною платою адміністративного персоналу»;

6612 «Розрахунки за основною заробітною платою робітників».

6621 «Розрахунки за додатковою заробітною платою адміністративного персоналу»;

6622 «Розрахунки за додатковою заробітною платою робітників»

Оскільки на ТОВ «Альянс» розташовано 3 бригади, тому субрахунки 6612 і 6621 також пропонуємо деталізувати:

66121 «Розрахунки за основною заробітною платою робітників будівельної бригади №1»;

66122 «Розрахунки за основною заробітною платою робітників будівельної бригади №2»;

66123 «Розрахунки за основною заробітною платою робітників будівельної бригади №3»;

66211 «Розрахунки за додатковою заробітною платою робітників будівельної бригади №1»;

66212 «Розрахунки за додатковою заробітною платою робітників будівельної бригади №2»;

66213 «Розрахунки за додатковою заробітною платою робітників будівельної бригади №3»;

Дана пропозиція призведе до швидкого пошуку необхідної інформації з заробітної плати для кожного працівника підприємства, чим скоротить витрачання часу бухгалтера.

Дослідження обліку витрат на оплату праці у ТОВ «Альянс», свідчить про те, що діюча методика не відповідає пред'явленим вимогам. Одним із основних недоліків діючої методики обліку витрат на оплату праці є

відсутність оперативного обліку даних про відхилення і причини відхилень від встановлених норм за місцями їх виникнення. Для цього необхідна відповідна система документації, в якій затрати праці повинні відображатися відповідно до діючих норм і відхиленнях від них.

На досліджуваному нами підприємстві застосовуються типові форми первинної документації з обліку відпрацьованого часу, виробітку і нарахуванню заробітної плати. До них відносяться табелі відпрацьованого часу, змінні виробничі звіти, акти на виправлення браку, листи на доплату та ін. Вони містять необхідні показники обсягу виробництва, витрат праці відповідно до норм і фактично, розцінки і інші показники. Однак в них відсутня інформація про причини відхилень від норм. Це в кінцевому випадку зводить на нівець всі основні принципи організації нормативного методу обліку витрат на оплату праці. Для правильного обліку відхилень від норм праці на ТОВ «Альянс» повинна бути розроблена номенклатура (класифікатор) причин відхилень. Відсутність її на досліджуваному підприємстві позбавляє йому можливості своєчасно застосувати заходи по їх ліквідації. Тому для ТОВ «Альянс» ми розробили номенклатуру причин відхилень від норм витрат на оплату праці (рис. 4.2).

Особливість складання цих номенклатур полягає в тому, що при їх кодуванні повинні бути охоплені всі найбільш часто повторювані на ТОВ «Альянс» операції, які обумовили відхилення від нормальних умов праці. При наявності на підприємстві обчислювальної техніки і організації обліку з використанням нормативного методу, контроль за використанням коштів на оплату праці організується наступним чином. Для своєчасного усунення існуючих відхилень з оплати праці вважаємо за необхідне по кожній ділянці на основі первинних документів і номенклатури причин відхилень від норм скласти відомості обліку відхилень від норм по оплаті праці із зазначенням сум та причин відхилень за певні періоди часу.

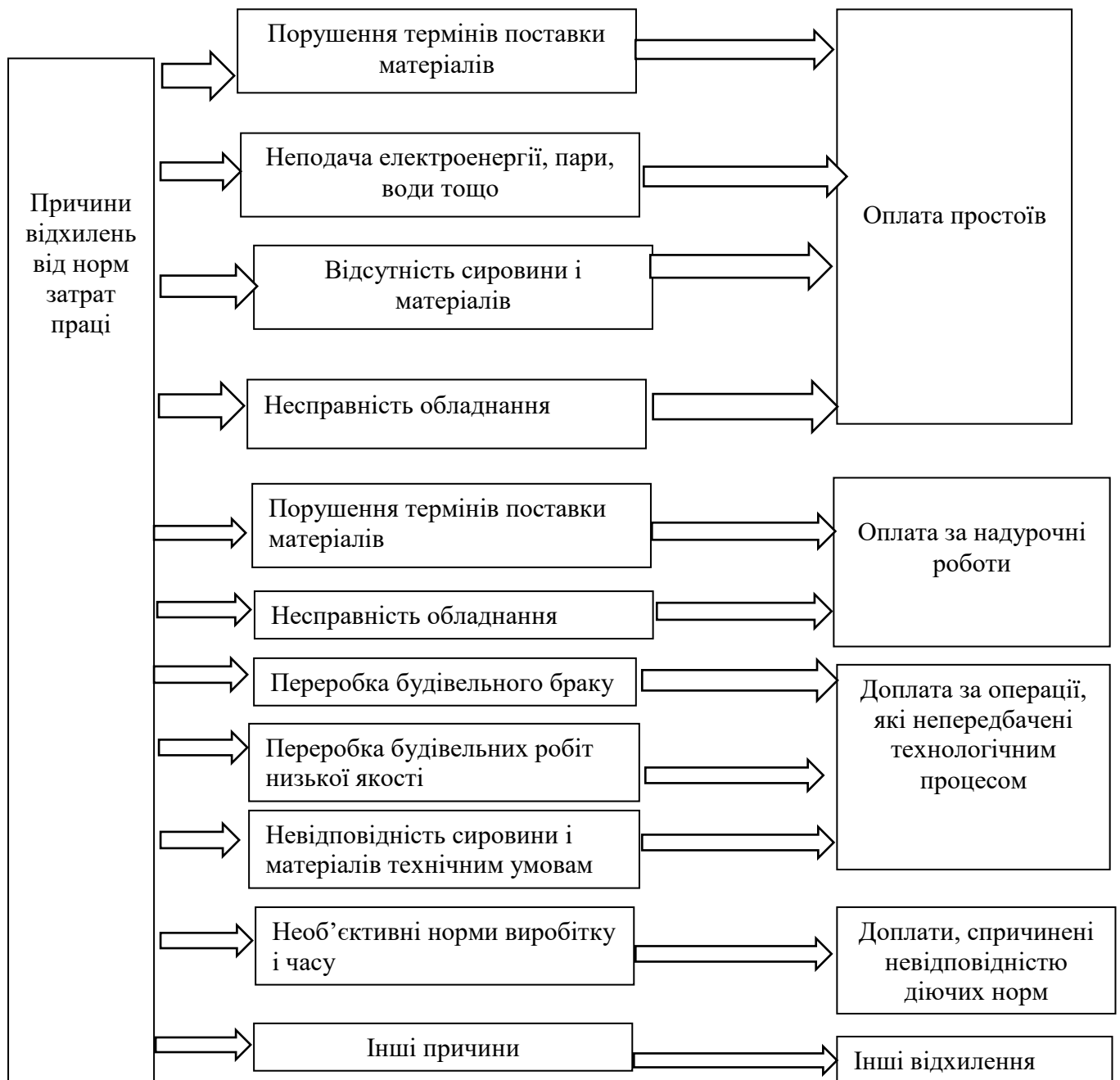


Рисунок 4.2. Номенклатура причин відхилень від норм праці

Тому користуючись запропонованою нами номенклатурою причин і винуватців відхилень, на ТОВ «Альянс» можна щоденно складати зведений документ про відхилення (табл. 4.2) та за місяць (табл. 4.3). Це дасть можливість керівництву підприємства здійснювати контроль за раціональним використанням фонду заробітної плати.

Таблиця 4.2

Відомість відхилень від норм витрат на оплату праці в розрізі причин і винуватців по будівельній бригаді (назва бригади) за 10 листопада 2019 р. (в грн)

№ п/п	№ змін	№ бригад	Види відхилень		Причини відхилень		Винуватці відхилень			Разом
			код	зміст	код	зміст	01	98	11	
1	1	1	1	Оплата простоїв	01	Порушення термінів поставки матеріалів	1138,0			1138,0
2	2	2	1	Оплата простоїв	04	Несправність обладнання		208,0		208,0
3	2	2	4	Доплати за невідповідність норм часу	08	Необ'єктивні норми часу			58,2	58,2
4	3	3	1	Оплата простоїв	02	Неподача електроенергії	79,0			79,0
Разом										1483,2

У деяких економістів можуть виникнути побоювання, що при заповненні запропонованої нами відомості збільшиться обсяг розрахункової роботи. Однак деяке збільшення обсягу розрахункової інформації компенсується тим, що одержана таким чином інформація дасть можливість своєчасно приймати міри по ліквідації відхилень від норм витрат на оплату праці. Для виявлення й обліку відхилень від норм з оплати праці застосовуються методи сигнального документування (відрядні форми оплати праці) і розрахунковий (почасові форми оплати праці).

Для контролю за правильністю відображення операцій, що стосуються оплати праці, на підприємстві організовується система первинного обліку. Дані обліку використання робочого часу працівників основного виробництва ТОВ «Альянс» відображаються у четвертому розділі змінного виробничого звіту «Табель відпрацьованого часу та дані про виробіток і заробітну плату». Це пов'язано з тим, що дане підприємство при оплаті праці працівників

основного виробництва застосовує як елементи почасової, так і відрядної систем оплати праці.

Таблиця 4.2

Відомість відхилень від норм витрат на оплату праці по будівельній ділянці (назва ділянки) за листопад 2019 р. (в грн.)

Дата	Назва і номер первинного документу	Найменування робіт	Сума відхилень: перевитрати (+), економія (-)	Код виду, причини і винуватців відхилень
1.11.2019 р.	Листок на оплату простою № 0076	Розбирання конструкції	+398,00	10101
2.11.2019 р.	Листок на доплату №0101	Установка металевої сітчастої опалубки	+402,00	20101
3.11.2019 р.	Листок на оплату простою № 0077	Підливка фундаменту під обладнання	+104,00	10203
...				

Для здійснення контролю за використанням фонду оплати праці нами розроблена форма Внутрішнього звіту з оплати праці, наведеного в додатку. Запропонована форма дасть можливість оцінити фактичні значення показників використання фонду оплати праці у порівнянні з плановими. Дана форма Внутрішнього звіту з оплати праці складається по закінченню місяця (кварталу і року – наростаючим підсумком) на підставі даних розрахунково-платіжних відомостей та табельного обліку. Зіставляючи фактично нараховану заробітну плату з плановою за місяць, квартал та рік визначимо економію чи перевитрати коштів на заробітну плату у порівнянні з плановими значеннями.

Запропоновані форми Внутрішніх звітів є інформаційною базою для керівництва ТОВ «Альянс» при прийнятті обґрунтованих економічних рішень з питань оплати праці, а також при проведенні аналізу ефективності за даним об'єктом.

Розглянувши зміст четвертого розділу змінного виробничого звіту, вважаємо, що він потребує удосконалення, а саме: в рамках загального відпрацьованого часу необхідно виокремити інформацію не лише про надурочно відпрацьовані години, а й відпрацьовані години у нічний час та вихідні й святкові дні у зв'язку з особливостями діяльності будівельного підприємства.

У ході проведеного дослідження нами було виявлено, що робочі місця працівників, що займаються веденням бухгалтерського обліку та складанням фінансової звітності не мають методологічного забезпечення, тобто на підприємстві відсутні у повному обсязі законодавчі та нормативні документи, що регулюють питання оплати праці.

Це є суттєвим порушенням, адже наявність такої бази у документальному вигляді є обов'язковою, так як полегшує роботу працівників бухгалтерії по розрахункам з оплати праці.

Пропонуємо забезпечити як документально, так і в електронному вигляді робоче місце головного бухгалтера документами з питань оплати праці, а саме ЗУ «Про оплату праці», ЗУ «Про відпустки», Конституцією України, Податковим кодексом, Цивільним кодексом, Положеннями бухгалтерського обліку та постановами КМУ.

Ми знаємо, що в процесі аналізу потрібно встановити співвідношення між темпами росту середньої заробітної плати і продуктивністю праці. Для розширеного відтворення, отримання необхідного прибутку і рентабельності необхідно, щоб темп росту продуктивності праці перевищував темп росту її оплати. Якщо цей принцип не виконується, то здійснюються перевитрати фонду заробітної плати, в тому числі фонду основної заробітної плати, збільшення собівартості продукції і, як правило зменшення суми прибутку.

Збільшення обсягів виробництва все більше залежить від ефективності праці та її оплати. Під продуктивністю праці розуміють здатність людини виготовити за одиницю робочого часу визначений обсяг продукції. Показники продуктивності праці характеризують якісну сторону використання робочої сили на підприємстві.

Практично середня заробітна плата формується під впливом тих же факторів, що і продуктивність праці. Причому одні фактори (наприклад, автоматизація) спричиняють пропорційне зростання продуктивності праці та заробітної плати; другі (наприклад, скорочення цілоденних втрат робочого часу) - більш інтенсивне зростання продуктивності праці, треті (компенсації, матеріальна допомога) - більш інтенсивне зростання рівня оплати праці.

Отже, ми пропонуємо ТОВ «Альянс» приділити більше уваги особливостям формування показників, що викликають об'єктивну необхідність вивчення співвідношення темпів зростання продуктивності праці, тобто середньої заробітної плати.

При аналізі основних факторів, які впливають на показник продуктивності праці було встановлено, що основним фактором є виробіток одного робітника, який в свою чергу залежить від факторів використання робочого часу та середньогодинного виробітку одного робітника. Останній показник формують, насамперед, фактори технічної озброєності праці, технології, кваліфікації робітників, інтенсивності праці, та інше. На зміну середнього виробітку одного робітника впливають такі фактори, як зміна кількості відпрацьованих днів одним робітником, зміна тривалості робочого дня, зміна середньогодинного виробітку одного робітника.

Досягти підвищення продуктивності праці можна за рахунок: зниження трудомісткості продукції, тобто скорочення витрат праці на її виробництво шляхом впровадження заходів науково-технічного прогресу, комплексної механізації і автоматизації виробництва, зміни застарілого обладнання більш прогресивним. Скороченням втрат робочого часу і інших у відповідності з планом організаційно-технічних заходів; більш повного використання

виробничої потужності підприємства, так як при нарощуванні об'ємів виробництва змінюються витрати робочого часу.

Під резервами росту продуктивності праці потрібно розуміти ті можливості економії витрат праці, які є, але ще не використані. Резерви поділяються на резерви зниження трудомісткості продукції і резерви кращого використання сукупного часу на виробництво.

Багаточисленні фактори росту продуктивності праці діють у взаємозв'язку, що визначає комплексний характер резервів. Тому виявлення і використання резервів здійснюється комплексно.

Щоб визначити співвідношення між темпами росту продуктивності праці потрібно визначити індекс середнього заробітку та індекс продуктивності праці. Зміну середнього заробітку працюючих за звітний та минулий період характеризує індекс, який визначається відношенням середньої заробітної плати за 9 місяців звітного періоду до середньої заробітної плати за 9 місяців попереднього періоду за формулою 4.1:

$$I_{ez} = CЗзв / CЗпоп , \quad (4.1)$$

де: I_{ez} -індекс середнього заробітку

$CЗзв$ -середній заробіток за 9 місяців звітного періоду

$CЗпоп$ -середній заробіток за 9 місяців попереднього періоду.

Розрахунок індексу середньої заробітної плати для ТОВ «Альянс» здійснено на підставі даних, визначених нами у розділі 2.3 і наведених в таблиці 2.8:

$$I_{ez} = 57667,41 / 53739,54 = 1,07$$

На ТОВ «Альянс» індекс середньої заробітної плати дорівнює 1,07 .

Індекс продуктивності праці розраховується за формулою 4.2:

$$I_{пп} = СВзв / СВпоп , \quad (4.2)$$

Де: $I_{пп}$ - індекс продуктивності праці

$СВзв$ -середній виробіток за 9 місяців звітного періоду

$СВпоп$ - середній виробіток за 9 місяців попереднього періоду

Для ТОВ Альянс середній виробіток за 9 місяців 2017 року становить:

$$СВ_{\text{поп}} = 17736/43 = 412,46 \text{ грн.};$$

Середній виробіток за 9 місяців 2018 року становить:

$$СВ_{\text{зв}} = 23772,75/48 = 495,26 \text{ грн.}$$

Індекс продуктивності праці на ТОВ «Альянс» визначаємо за формулою 4.2:

$$I_{\text{пп}} = 495,26/412,46 = 1,2$$

На базовому підприємстві індекс продуктивності праці дорівнює 1,2

Щоб визначити чи випереджують темпи росту продуктивності праці темпи росту рівня оплати праці, або навпаки, потрібно визначити коефіцієнт. При випередженні продуктивності праці коефіцієнт знаходиться шляхом відношення індексу середнього виробітку до індексу середнього заробітку і розраховується за формулою 4.3:

$$K = I_{\text{пп}}/I_{\text{ез}}, \quad (4.3)$$

де: K — коефіцієнт

$I_{\text{пп}}$ - індекс продуктивності праці

$I_{\text{ез}}$ - індекс середнього заробітку

Якщо випереджає ріст оплати праці, коефіцієнт знаходиться шляхом ділення індексу середнього заробітку на індекс продуктивності праці за формулою 4.4:

$$K = I_{\text{ез}}/I_{\text{пп}}, \quad (4.4)$$

де: $I_{\text{ез}}$ - індекс середнього заробітку

$I_{\text{пп}}$ - індекс продуктивності праці

На ТОВ «Альянс» продуктивність праці випереджає ріст середнього виробітку і коефіцієнт дорівнює 1,12:

$$K = 1,2/1,07 = 1,12$$

Для визначення суми економії або перевитрат фонду основної заробітної у зв'язку зі зміною співвідношень між темпами росту продуктивності праці і середньої заробітної плати використовується формула 4.5:

$$\pm E = \text{ФОЗП}_{\text{зв}} \times ((I_{\text{ез}} - I_{\text{пп}}) / I_{\text{ез}}), \quad (4.5)$$

де: +E — економія або перевитрати фонду основної заробітної плати

ФОЗПзв-фонд основної заробітної плати за звітний період

Iез-індекс середнього заробітку

Iпп-індекс продуктивності праці

За формулою 4.5 визначаємо суми економії або перевитрат фонду основної заробітної для ТОВ «Альянс»:

$$\pm E = 4661,45 \times ((1,07 - 1,02) / 1,07) = 217,82 \text{ тис. грн.}$$

Можна зробити висновок, що на підприємстві ТОВ «Альянс» сума економії фонду основної заробітної плати становить 217,8 тис. грн. за рахунок росту продуктивності праці.

Також пропонуємо ТОВ «Альянс» обчислювати склад і структуру виплат працівникам серед показників підприємства за кожен звітний період. Ми здійснили такий розрахунок і отримані результати звели у вигляді таблиці таблиці 4.3.

Таблиця 4.3

Оцінка складу і структури виплат працівникам ТОВ «Альянс за 2017-18 рр.

Показник	2017	2018	Абсолют. відх. +/-	Відносне відх. %
Всього	8648	2254	-6394	-73,93
Довгострокові зобов'язання	-	-	-	-
Короткострокові зобов'язання				
Заборгованість перед постачальниками	5876	1195	-4681	-79,66
Векселі видані	501	501	-	-
Розрахунки з бюджетом	473	427	-46	-9,72
Податок на прибуток	-	243	+243	-
Розрахунки зі страхування	37	30	-7	-18,9
Розрахунки з оплати праці	69	61	-8	-11,6
Одержані аванси	1690	40	-1650	-97,63
Інші поточні зобов'язання	-	-	-	-

З таблиці 4.3 видно, що поточна кредиторська заборгованість за 2018 рік в порівнянні з 2017 зменшилася на 6394 грн. (73,93%). У 2018 році у порівнянні із 2017 роком відбулось зменшення заборгованості з розрахунків з оплати праці на 8 тис. грн. (11,6%) . Заборгованості із заробітної платні, порівняно з іншими заборгованостями є найменш проблемними на даному підприємстві станом на 2018 рік.

Також, вважаємо доцільним ТОВ «Альянс» визначати коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці (К кред заб), який показує, скільки разів у середньому за аналізований період підприємство розраховується за своїми боргами з виплати заробітної плати працівникам.

Визначимо дані показники для ТОВ«Альянс» за 2017 і 2018 рр. відповідно:

$$K \text{ кред заб} = 3422,65 / 61 = 56,1;$$

$$K \text{ кред заб} = 4661,45 / 69 = 67,5;$$

Зростання показника свідчить про покращення платіжної дисципліни підприємства:

У 2017 році даний показник становив 56,1, а у 2018 році – 67,5. Спостерігаємо у 2016 році суттєве збільшення коефіцієнта оборотності кредиторської заборгованості з оплати праці, що свідчить про покращення економічної ситуації на ТОВ «Альянс».

Середня тривалість обороту кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці (Тр заб пр) відображає середній період, через який підприємство повертає свої борги з оплати праці і розраховується за формулою 3.6:

$$Tр \text{ заб пр} = T / K \text{ кред заб} \quad (4.6)$$

де Т – тривалість періоду, що аналізується.

Для ТОВ «Альянс» визначимо показник тривалості обороту кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці за 2017-18 рр. відповідно за формулою 4.6:

$$\text{Тр заб пр} = 360/56,1 = 6,4 \text{ дні}$$

$$\text{Тр заб пр} = 360/67,5 = 5,3 \text{ дні}$$

Подані фінансові показники дадуть змогу суттєво поглибити здійснення економічного аналізу господарської діяльності підприємства щодо оплати праці на ТОВ «Альянс», а також встановити причини різких негативних змін показників фінансової звітності. Перспективою для майбутніх досліджень є визначення подальших напрямів поглиблення оцінки витрат на оплату праці підприємства.

Висновки до третього розділу

Отже, у третьому розділі магістерської роботи було розглянуто особливості обліково-аналітичного забезпечення оплати праці на ТОВ «Альянс», виявлено певні його недоліки та запропоновані шляхи вдосконалення.

Що до обліку оплати праці на підприємстві було запропоновано введення розрахунків оплати праці на рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці", проведення розрахунків з працівниками за допомогою пластикових карток, запропоновано введення нової акордної системи оплати праці. Що до аналізу оплати праці, то було запропоновано проводити більш детальний аналіз продуктивності праці, так як від цього показника залежить дуже багато факторів, що стимулюють працівника. В процесі аналізу повинні бути виявлені резерви скорочення потреби в трудових ресурсах в результаті проведення перерахованих заходів.

Перш за все слід відзначити, що підприємство потребує перегляду схеми посадових окладів, адже спостерігається ситуація невиправданого зближення рівнів оплати праці фахівців з іншими категоріями працівників.

Удосконалення вимагає система матеріального стимулювання на підприємстві, щоб не виникло ситуації плинності кадрів. Це можливо здійснити шляхом перегляду існуючої системи преміювання на підприємстві.

Для кращого розуміння сутності і призначення виплат працівникам, які згідно чинного законодавства, входять до складу основної та додаткової заробітної плати, інших заохочувальних й компенсаційних виплат, здійснено їх групування та класифікацію за функціональним призначенням: компенсаційні (компенсації та доплати) і стимулюючі (надбавки та премії). Відповідно до цього запропоновано спростити структуру фонду оплати праці до двох складових: основної та додаткової заробітної плати. Ці зміни слід відобразити у розробленому Робочому плані рахунків ТОВ «Альянс», зокрема, до субрахунка другого порядку 661.

Одним з важливих елементів нормативного методу є облік відхилення від норм, тому економічно ефективним для ТОВ «Альянс» буде включення до складу архітектури програмних продуктів для ведення обліку оплати праці запропонований нами алгоритм дослідження відхилень від норм праці. Це пов'язано з тим, що не всі відхилення від норм праці доцільно усувати, а лише ті, в результаті усунення яких підприємство отримає економічні вигоди. Оскільки існують такі відхилення, що їх виявлення, аналіз та усунення принесе підприємству лише економічні втрати. Також для своєчасного усунення цих відхилень нами запропоновано номенклатуру причин та винуватців відхилень від норм праці, що дасть можливість скласти бухгалтеру ТОВ «Альянс» розроблений нами зведений документ про відхилення.

Окрім вищезазначеного, з метою правильної організації бухгалтерського обліку ТОВ «Альянс», у тому числі й обліку розрахунків з оплати праці, вважаємо доречним розробити та затвердити Положення про облікову політику та графік документообігу

Найбільш важливою з точки зору економічного інтересу для підприємства є внутрішня звітність, яка містить оперативну релевантну інформацію для управлінського персоналу при прийнятті обґрунтованих рішень. У зв'язку з тим з метою узагальнення даних обліку використання робочого часу структурними підрозділами ТОВ «Альянс» та здійснення контролю за використанням фонду оплати праці нами були розроблені форма Внутрішнього звіту про використання робочого часу та форма Внутрішнього звіту з оплати праці. Для підвищення ефективності здійснюваних виплат працівникам на ТОВ «Альянс» пропонуємо проводити щомісячно, щоквартально аналіз таких показників, як зарплатовіддача; коефіцієнт закріплення фонду оплати праці; рентабельність витрат на оплату праці; частка заборгованості з оплати праці у сумі позикових джерел фінансування підприємства; коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці.

РОЗДІЛ 4

ОХОРОНА ПРАЦІ НА ТОВ «АЛЬЯНС»

4.1 Загальні вимоги безпеки до технологічного обладнання і процесів виробництва на підприємстві

ТОВ «Альянс» є будівельною організацією.

Для виконання будівельних робіт використовується різне обладнання:

- дробарки або млини;
- термічне (нагрівальне) обладнання;
- високочастотні грохоти;
- будівельні крани.

Як будь-яке обладнання вищевказані машини і механізми створюють певні небезпечні і шкідливі фактори:

- шум;
- вібрація;
- висока температура.

Шум – виробничий фактор, що створюється різним виробничим обладнанням, негативно впливає на здоров'я працюючих. Під впливом інтенсивного шуму порушуються функції не тільки слухового аналізатору, але й центральної нервової, серцево-судинної та інших фізіологічних систем. Робота в умовах інтенсивного шуму призводить до зниження продуктивності праці, зростання браку і збільшенню вірогідності отримання виробничих травм.

Фізіологічний вплив шуму на людину залежить від рівня шуму, тривалості дії та індивідуальних особливостей людини.

Вібрація – це механічні коливання твердих поверхонь і механізмів, що сприймаються організмом людини, як струс. В наслідок впливу вібрації у працюючих можуть виникати головний біль, порушення функцій

вестибулярного апарату, запаморочення, нудота, блювота, порушення кровообігу кінцівок, захворювання нервової системи, параліч.

Висока температура при прогріванні шлаку також впливає на працюючих. В таких випадках людина відчуває ознаки теплового удару: підвищення температури тіла, запаморочення, головний біль, нудота, блювота. При постійному впливі підвищеної температури пересихають слизові оболонки органів дихання і очей, що призводить до частих інфекційних захворювань, а також до хвороб очей.

Крім цього існує небезпека виникнення виробничих травм під час експлуатації конвеєрів і вантажопідіймального обладнання. Оскільки вони як будь-які механізми, що рухаються і обертаються, є потенційно небезпечними.

На підприємстві для зменшення негативних впливів виробничих факторів використовується ряд певних заходів і засобів:

- Удосконалення обладнання;
- Використання звуко- та віброізоляції;
- Обов'язкове застосування засобів індивідуального захисту.

4.2 Заходи з покращення умов праці, запобігання виробничого травматизму і профзахворюваності на ТОВ «Альянс»

Впровадження комп'ютерних технологій обробки інформації сприяло удосконаленню організації і ефективності управлінської праці. Науково-технічний прогрес вніс серйозні зміни в умовах виробничої діяльності працівників розумової праці, безпосередньо економістів, бухгалтерів. Їх праця стала більш інтенсивною, напруженою, такою, що вимагає значних затрат розумової, емоційної і фізичної енергії. Це потребувало комплексного рішення проблем ергономіки, гігієни і організації праці, регламентації режимів праці і відпочинку.

Комп'ютеризація сьогодні вважається панацеєю – тільки комп'ютер може підвищити ефективність освіти і промисловості, банківської справи і

торгівлі, об'єднати через інтернет весь світ. Як будь-який новий етап у розвитку суспільства, комп'ютер несе із собою й нові проблеми. Багато слів сказано вченими про шкідливий вплив комп'ютера на здоров'я користувача. Комп'ютерна техніка є джерелом цілого ряду несприятливих фізичних факторів впливу на функціональний стан і здоров'я користувачів. При неправильній експлуатації і розстановці, особливо в непристосованих для цього приміщеннях, ПЕОМ принципово змінює умови і характер праці спеціалістів різного профілю організацій незалежно від організаційно-правових форм і форм власності. Найбільш важливими можливими наслідками несприятливого впливу на здоров'я робітників є:

- захворювання очей і очний дискомфорт;
- зміни кістково-м'язової системи;
- порушення, пов'язані зі стресом;
- шкірні захворювання та ін.

До інших скарг на здоров'я робітників відносяться:

- пелена перед очима;
- висипання на обличчі;
- хронічні головні болі;
- нудота;
- запаморочення;
- легка збудженість і депресії;
- швидка втомлюваність;
- відсутність довгої концентрації уваги;
- зниження працездатності;
- порушення сну.

До числа факторів, що погіршують стан здоров'я користувачів ПЕОМ, необхідно віднести:

- електромагнітні і електростатичні поля;
- акустичний шум;

- зміни іонного складу повітря і параметрів розташування екрану монітору (дисплею), які призводять до зміни контрастності зображення в умовах інтенсивного засвічення, появи дзеркальних відблисків від передньої поверхні екрану монітору і т.д.

Серед вищевказаних захворювань у користувачів ПК можна виділити проблеми із зором і опорно-руховою системою.

Виникнення та розвиток зорового дискомфорту можна пояснити такими особливостями роботи з ВДТ:

1. У природних умовах людина розглядає предмети, які знаходять поблизу неї і на різних відстанях включно до горизонту (розслабляючи при цьому м'язи ока). Крім того, має місце вільний рух очей у всі боки. Функціонує все поле сітківки ока. Різноманітні м'язи ока і різноманітні Ділянки поля сітківки функціонують поперемінно, отримуючи можливість відновлювати свій функціональний потенціал.

2. Робота за відеотерміналом комп'ютера радикально змінює умови, характер для традиційного зорового процесу читання, який потягає, у сприйнятті темних знаків на світлому фоні при падаючому світловому потоці. ВДТ відтворює яскраві знаки на темному фоні (зворотне зображення забруднює адаптацію). Створення зображення шляхом проектувань потоку електронів на екран покритий люмінофором за своїми часовими та спектральними характеристиками значно відрізняється від аналогічних: характеристик традиційного процесу читання. Зображення демонструється на майже вертикальній поверхні, що випромінює світловий потік, а значить вимагає пониженого загального освітлення на робочому місці.

3. Світлотехнічна різноманітність об'єктів зорової роботи користувачів, що працюють з ВДТ, пов'язана з наявністю трьох об'єктів (екран, клавіатура, документація), розташованих у різних зонах спостереження, що вимагає багаторазового переведення лінії зору від одного до іншого. Робоча документація, розташована частіше за все на столі у горизонтальній площині на відстані оптимальної зони видимості (приблизно 350 мм), об'єкти

розрізнення мають негативний контраст – теми об'єкти на світлому фоні. Об'єкти на клавіатурі відзначаються більшим розміром, розташованими у похилій площині. Яскраві знаки на темному фоні майже вертикально орієнтованого екрана дисплея, розташованого на відстані 500 – 600 мм, вимагають незвично горизонтальної орієнтації лінії зору.

4 Робота з пульсуючим самосвітним об'єктом, який постійно знаходиться у центрі поля зору, що не відповідає нормативним вимогам щодо обмеження пульсації та засліпленості. Наявність пульсації яскравості знаків викликає дискомфорт і втому, загальну й зорову. Таким чином, порушення зорових функцій у користувачів комп'ютерів пов'язані, в основному, з трьома групами факторів: параметрами освітлення робочого місця; характеристиками дисплея; специфікою роботи за комп'ютером. Тому у профілактиці астенопії в першу чергу необхідно звернути на забезпечення раціонального освітлення на робочому місці, використання сучасних дисплеїв із покращеними характеристиками, дотримання режиму праці та відпочинку.

Діяльність користувачів комп'ютерів характеризується тривалістю багатогодинною (8 год. і більше) працею в одноманітному напруженому сидячому положенні, малою руховою активністю при значних локальних динамічних навантаженнях, що припадають лише на кисті рук. Такий характер роботи може призвести до появи низки хворобливих симптомів, що об'єднані загальною назвою – синдром довготривалих статичних навантажень (СДСН). Узагальнюючи статистичні дані можна зробити висновок про те, що СДСН може проявлятися втому, болем, судомою, онімінням та локалізуватися у різних частинах тіла (шия, спина, руки, ноги та виникати індивідуально з різною частотою (інколи, рідко, епізодично, щоденно). Робоче положення «сидячи» забезпечується статичною працею значної кількості м'язів, що дуже втомлює. При такому положенні тіла м'язи плечей, шиї та рук довгий час перебувають у скороченому стані. Оскільки м'язи не розслабляються, в них порушується кровообіг. Поживні речовини, що

переносяться за допомогою крові, надходять до м'язів недостатньо швидко, зате в м'язових тканинах нагромаджуються продукти розпаду (наприклад, молочна кислота). В результаті таких явищ можуть виникнути больові відчуття.

Необхідно відмітити, що тривала робота за комп'ютером в неправильному, із фізіологічної точки зору, положенні тіла може спровокувати такі вади постави: як сутулість, викривлення хребта (сколіоз) та ін.

На сьогодні опубліковано багато праць стосовно хвороб кистей рук серед користувачів комп'ютерів, які тривалий час працювали за клавіатурою. До найбільш частих симптомів, що характерні для таких захворювань належить:

- больові відчуття різної сили у суглобах та м'язах кистей рук;
- оніміння та повільна рухливість пальців;
- судоми м'язів кисті;
- поява ниючого болю в ділянці зап'ястка.

Праця за клавіатурою є інтенсивною динамічною роботою кістково-м'язового апарату кистей, одночасно зі статичним напруженням м'язів передпліччя й плеча. Виконання однотипних фізично неважких рухів кистей, що здаються вам необтяжливими можуть призвести до поступових функціональних змін, які непомітно розвиваються протягом кількох років. Підступним при цьому є також і те, що в результаті концентрації уваги на екрані дисплея, заглушується своєчасне попередження про біль, який слугує своєчасним сигналом для занепокоєння.

Працюючи за клавіатурою, користувачі комп'ютерів із високою швидкістю повторюють одні й ті ж високо координовані рухи, що виконуються лише кистями. Кожний натиск на клавішу супроводжується скороченням м'язів, при цьому сухожилля ковзають вздовж кісток, внаслідок чого можуть розвинутих запальні процеси, що викликають біль.

В результаті досліджень було доведено, що виникненню захворювань кістково-м'язового апарату кистей сприяє неправильне положення тіла щодо клавіатури, значне відхилення ліктів від тулуба, нераціональне взаємоспрямування передпліччя та кисті.

Слід зазначити, що деякі дослідники порівнювали захворювання, які є характерними для користувачів комп'ютерів та машиністок, оскільки багатьом пристрасним прихильникам комп'ютерів важко зрозуміти, чому їх сучасне дітище НТП наносить значно більше шкоди здоров'ю, ніж стара механічна друкарська машинка. Спеціалісти з профілактики професійних захворювань стверджують, що хоча у машиністок також виникають захворювання кістково-м'язового апарату кистей, користувачі комп'ютерів піддаються більшому ризику. Це пояснюється тим, що вони здійснюють також нервово-емоційні перенапруження та електромагнітні випромінювання клавіатури (хоч і дуже незначне).

Не лише клавіатура є «зоною небезпеки» щодо виникнення порушень скелетно-м'язової системи рук. Як показали дослідження, пристрій типу «миша» також чинить несприятливий вплив на користувача комп'ютера.

Маніпулюючи «мишею» користувач здійснює мілкі однотипні рухи тоді як кисть, передпліччя та плече не звикли до таких навантажень. Окрім того, часті випадки, коли поверхня для роботи з «мишею» недостатньо велика, до того ж, розташована у незручному для користувача місці. Усе це зумовлює появу неприємних, а згодом і болісних відчуттів ділянці зап'ястка, у ліктьовому та особливо плечовому суглобах.

Таким чином перенапруження скелетно-м'язової системи, в основному, спричинено:

- нераціональною позою, яка ускладнюється відсутністю урахування ергономічних вимог до організації робочого місця;
- однотипними циклічними навантаженнями, що викликані роботою за клавіатурою або пристроєм типу «миша»;
- обмеженою загальною руховою активністю (гіподинамією).

Науковими дослідженнями встановлено, що користувачі ПК підвергаються стресам в значно більшому ступені, ніж працівники будь-яких інших професійних груп, які будь-коли проходили аналогічні обстеження.

Трудова діяльність працівників з ПК пов'язана з впливом таких психофізіологічних факторів, як розумове перенапруження, перенапруження зорових і слухових аналізаторів, монотонність праці, емоційні перевантаження. Вплив вказаних несприятливих факторів призводить до зниження працездатності, яке викликане втомою. Поява і розвиток втоми пов'язано із змінами, що виникають центральній нервовій системі, під час роботи з гальмівними процесами в корі головного мозку.

Медичні обстеження користувачів ПЕОМ показали, крім зниження продуктивності праці високі рівні шуму призводять до погіршення слуху. Тривале знаходження людини в зоні комбінованого впливу різних несприятливих факторів може призвести до професійного захворювання. Аналіз травматизму серед користувачів ПЕОМ показує, що в основному нещасні випадки відбуваються внаслідок впливу фізичних виробничих факторів при виконанні працівниками невластивим їх робіт. На другому місці випадки, пов'язані з впливом електричного струму.

Оцінка умов праці, яка проводилась спеціалістами, свідчить, що розташування комп'ютерної оргтехніки, як правило, здійснюється виходячи з прагнення встановити максимальну кількість засобів механізації праці і виконується в будівлях і приміщеннях, не пристосованих для цих цілей.

Використання комп'ютерної техніки в даних умовах, з урахуванням поєднання комплексу виробничих факторів з інтелектуальною і емоційною навантаженнями веде до порушення санітарно-гігієнічних вимог і погіршує організацію праці працюючих.

У результаті проведення гігієнічної оцінки умов праці економіста (бухгалтера) підприємства встановлені певні характеристики робочого місця (таблиця 4.1).

Бальна оцінка елементів умов праці

Показник	Значення	Бал
Температура, °С	20	1
Відносна вологість, %	54	2
Шум, дБА	52	3
Тривалість операцій, що повторюються	88	2
Тривалість зосередженого спостереження % від тривалості робочої зміни	30	2
Точність зорових робіт	середня	3
Число важливих об'єктів спостереження	8	2
Освітленість, лк	300	2

Визначимо інтегральну бальну оцінку тяжкості праці згідно показників, що характеризують умови праці на робочому місці.

$$I_t = 10 \cdot \left(x_{\max} + \frac{(6 - x_{\max}) \cdot \sum x_i}{6 \cdot (N - 1)} \right) = 10 \cdot \left(3 + \frac{(6 - 3) \cdot 14}{6 \cdot (8 - 1)} \right) = 40$$

Інтегральна бальна оцінка тяжкості праці в 40 балів відповідає 3 категорії тяжкості праці.

Ступінь втомлюваності визначаємо за формулою:

$$Y = \frac{I_t - 15,6}{0,64} = \frac{40 - 15,6}{0,64} = 38,1$$

Працездатність людини в даних умовах праці – величина, протилежна втомлюваності:

$$R = 100 - Y = 100 - 38,1 = 61,9$$

Оцінка умов праці показала, що вони не є достатньо комфортними (3 категорія тяжкості праці). Відповідно, необхідно розробити заходи по забезпеченню безпечних и комфортних умов праці.

Аналізуючи умови праці на робочому місці економіста (бухгалтера) можна зробити висновок, що

- умови праці відповідають 3 категорії тяжкості праці;

- санітарно-гігієнічним вимогам відповідають всі показники, крім показників шуму точності зорових робіт.

Тобто, під час роботи створюється негативний вплив на органи слуху і зору. Відповідно заходи з охорони праці повинні стосуватись саме цих виробничих факторів.

Для покращення освітлення найкращими заходами є:

- Організація раціонального штучного освітлення в приміщенні;
- Використання більш потужних ламп для освітлення.
- Встановлення місцевого освітлення на робочих місцях;
- Регулярне миття вікон і чищення світильників;
- Пофарбувати стелі і стіни фарбою світлих кольорів.

Для зняття втоми очей необхідно:

- Виконувати лікувальні вправи для очей;
- Робити мікропаузи під час роботи;
- Встановити раціональні режими праці і відпочинку;
- Застосовувати масаж голови.

Висновки до четвертого розділу

Безпека праці досягається забезпеченням безпеки виробничого устаткування, виробничих процесів, а також будівель та споруд. Безпека виробничого обладнання характеризується, як властивість виробничого обладнання зберігати відповідність вимогам безпеки праці при виконанні заданих функцій в умовах, установлених нормативно-технічною документацією.

ТОВ «Альянс» є будівельною організацією.

В результаті досліджень було доведено, що виникненню захворювань кістково-м'язового апарату кистей сприяє неправильне положення тіла щодо клавіатури, значне відхилення ліктів від тулуба, нераціональне взаємоспрямування передпліччя та кисті.

Слід зазначити, що деякі дослідники порівнювали захворювання, які є характерними для користувачів комп'ютерів та машиністок, оскільки багатьом пристрасним прихильникам комп'ютерів важко зрозуміти, чому їх сучасне дітище НТП наносить значно більше шкоди здоров'ю, ніж стара механічна друкарська машинка. Спеціалісти з профілактики професійних захворювань стверджують, що хоча у машиністок також виникають захворювання кістково-м'язового апарату кистей, користувачі комп'ютерів піддаються більшому ризику. Це пояснюється тим, що вони здійснюють також нервово-емоційні перенапруження та електромагнітні випромінювання клавіатури (хоч і дуже незначне).

Оцінка умов праці показала, що вони не є достатньо комфортними (3 категорія тяжкості праці). Відповідно, необхідно розробити заходи по забезпеченню безпечних и комфортних умов праці.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній магістерській роботі проведено дослідження теоретичних аспектів та практичних основ обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці ТОВ «Альянс».

1. Заробітна платня, як економічна категорія, належить до числа найважчих. В науковій літературі зустрічаються більше двох десятків визначень заробітної платні. В сучасних умовах заробітна платня - це:

- економічна категорія, яка визначає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу винагороди, яку відповідно до трудового договору власник повинен сплатити працівнику за здійснений обсяг робіт;

- елемент ринку праці, який виступає як ціна товару, по якій працівник продає свою робочу силу;

- джерело задоволення особистих потреб найманого працівника, який повинен забезпечити об'єктивно необхідне відтворювання робочої сили;

- елемент витрат на виробництво, який входить до собівартості продукції і головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників в досягненні високих кінцевих результатів праці.

2. З'ясовано, що регулювання обліку оплати праці в Україні здійснюється рядом нормативно-правових актів. Вони мають різну юридичну силу, відповідно до якої їх можна розподілити по рівнях (конституційний, законодавчий, нормативний, методичний, організаційно-розпорядчий), утворюючи при цьому в своїй сукупності систему нормативно-правового забезпечення обліку оплати праці в Україні. Тому ця система повинна формуватися таким чином, щоб, по-перше, виключалися суперечності нормативно-правових документів між собою як по горизонталі, так і по вертикалі; по-друге, документи нижчого рівня повинні конкретизувати і розвивати окремі положення законодавчих актів і нормативних документів вищого рівня. Поряд з домінуючим прямим державним регулюванням оплати

праці, відносини працівника і працедавця можуть регулюватись в договірному порядку (колективному та індивідуальному). Цінність його в порівнянні з державним регулюванням виявляється у тому, що угоди різних рівнів та колективні договори на відміну від законів є більш гнучкими і можуть конкретизуватись за згодою сторін із врахуванням ситуації, що змінюється. Угоди різних рівнів та колективні договори є елементами однієї ієрархічної системи, в якій положення угод більш високого рівня повинні мати пріоритет при укладанні угод і договорів на нижчих ступенях, тому вони передбачають різну ступінь конкретизації вирішення соціально-економічних проблем.

3. Етимологічно погодинна та відрядна системи оплати праці є результатом взаємодії тарифної системи оплати праці і системи нормування праці на підприємстві. Відмінність між ними полягає у тому, що при почасовій системі оплати праці пріоритетною є норма часу, а при відрядній – норма виробітку, хоча обидві ці норми є взаємозалежними. Однак, незважаючи на те, яку систему оплати праці обере підприємство, вона повинна відповідати наступним вимогам: відповідати організаційно-технічним умовам виробництва; стимулювати працівників покращувати кількісні і якісні показники діяльності підприємства; якнайповніше враховувати результати праці кожного працівника.

4. Отже, заробітна плата як економічна категорія належить до найскладніших категорій економічної науки, аналіз якої вимагає комплексного підходу. З'ясовано, що виявлення та оцінка факторів впливу на рівень оплати праці є запорукою ефективного функціонування системи обліку оплати праці, оскільки облік, як динамічна система, повинна реагувати на них. Всі ці фактори - не рівноцінні та неоднозначні, тому вимагають неоднакових зусиль і витрат для приведення їх у дію. Обліково-аналітичне забезпечення оплати праці дозволяє перейти від простої реєстрації змін у рівні оплати праці до активного виявлення причин, які спричинили ці зміни і як наслідок до виявлення невикористаних резервів.

З'ясовано, що відмінності у визначеннях сутності заробітної плати обумовлені специфікою соціально-економічних відносин на кожному етапі розвитку суспільства. Як об'єкт бухгалтерського обліку заробітна плата багато в чому визначає собівартість готової продукції, відображає дотримання особистих інтересів працівників та інтереси оподаткування. Як об'єкт економічного аналізу заробітна плата допомагає оцінити використання трудових ресурсів, зростання продуктивності праці та дослідити трудовий потенціал підприємства

5. На основі проведеного аналізу фінансового стану та розрахунку основних показників майнового стану, ліквідності, фінансової стійкості, ділової активності та рентабельності в порівнянні 2017 та 2018 рр, можна зробити висновок про те, що підприємство на сьогоднішній день є нерентабельним, в 2018 році було отримано валовий збиток, що є наслідком збільшення операційних витрат на 127% в порівнянні з 2017 роком. Вартість основних фондів в 2018 році порівняно з 2017 роком зросла на 162%, що становить 786 тис. грн, це свідчить про ріст підприємства. Спостерігається зростання середньорічної чисельності найманих працівників на 11 %, що може свідчити про розширення діяльності.

Як бачимо, основні показники свідчать про зниження прибутку, рентабельності, збільшення витрат, Фінансування діяльності підприємства здійснюється виключно за рахунок власних коштів. Істотними проблемами, які впливають на діяльність Товариства є значний знос обладнання, кожного року середньорічна вартість основних фондів суттєво зменшується. Фінансування діяльності підприємства здійснюється за рахунок власних коштів.

Виявлено, що рентабельність активів за прибутком від звичайної діяльності має тенденцію до зниження. Це означає, що ТОВ "Альянс" з часом може втратити можливість самостійно приймати рішення щодо господарської діяльності.

Аналогічна ситуація спостерігається з рентабельністю активів за чистим прибутком. Значення цього показника низьке й має тенденцію до зменшення, що означає зниження прибутковості використання активів і пасивів підприємства та неспроможність фінансувати оновлення своїх основних та оборотних засобів.

Показник рентабельності власного капіталу постійно знижується на протязі двох років, що аналізувалися. Це показує, що власники підприємства отримують менше прибутків і тому виникає необхідність в залученні зовнішнього капіталу, але зниження не значне тому на досліджуваний період, це є просто застереженням для підприємства.

Потрібно покращити трохи ситуацію з рентабельністю виробничих фондів. Цей показник зменшується на протязі двох років. Це може свідчити про те, що підприємство експлуатує застаріле обладнання й потребує його оновлення, але показник зменшився незначно тому це може означати, що обладнання модернізується, але в повільному темпі.

Рентабельність реалізованої продукції зменшується у 2017 році, що свідчить про зниження ефективності господарської діяльності товариства.

Через те, що 2018 році підприємство зазнало збитків, слід оцінити низькою оцінкою більшість показників рентабельності, власний капітал товариства зменшується й тим самим сприяє звуженню діяльності. Аналогічна ситуація й з коефіцієнтом економічного зростання.

Структурно-динамічний аналіз фонду оплати праці ТОВ «Альянс» показав, що найбільшу питому вагу у складі фонду оплати праці складає фонд основної заробітної плати. У 2017 р. його частка 88,39%, а в 2018 р. – 88,1%. У 2017 р. найбільшу питому вагу в складі фонду додаткової заробітної плати складають надбавки в доплати 6,6%, а в 2018р. займають меншу частину – 4,5%. У 2017 р. доплати за невідпрацьований час складають 5,0%, а в 2018 р. – 7,4%. Це позитивно впливає на діяльність підприємства,

Наведений аналіз зростання ФОП (в порівнянні 2018 р. з 2017 р.) показав, що фонд основної заробітної плати у 2018 р. зменшився на 0,29%.

Що стосується фонду додаткової заробітної плати, то він збільшився на 0,3%. Така зміна відбулась за рахунок зменшення у структурі в 2018 р. надбавок і доплат на 2,1% та збільшення доплат за невідпрацьований час на 2,4%.

Стосовно динаміки темпів росту можна зробити такі висновки:

- фонд основної заробітної плати зріс на 1238,8 тис. грн. або 36,19% у 2018 р. порівняно з 2017 р.;

- фонд додаткової заробітної плати зріс на 1080,9 тис. грн. або 35,72% у 2017 р. порівняно з 2018 р. Така зміна відбулась за рахунок зменшення суми надбавок і доплат на 16,14 тис. грн. або 7,14%, а також за рахунок збільшення розміру доплат за невідпрацьований час на 173,79 тис. грн. або 101,55%.

Як доводять розрахунки, кардинальної зміни ефективності заробітної плати на ТОВ «Альянс» у 2018 р. порівняно з 2017 р. не спостерігається, тобто збільшення заробітної плати не супроводжувалось поліпшенням виробничих показників.

6. Було розглянуто особливості обліково-аналітичного забезпечення оплати праці на ТОВ «Альянс», виявлено певні його недоліки та запропоновані шляхи вдосконалення.

Що до обліку оплати праці на підприємстві було запропоновано введення розрахунків оплати праці на рахунок 66 "Розрахунки з оплати праці", проведення розрахунків з працівниками за допомогою пластикових карток, запропоновано введення нової акордної системи оплати праці. Що до аналізу оплати праці, то було запропоновано проводити більш детальний аналіз продуктивності праці, так як від цього показника залежить дуже багато факторів, що стимулюють працівника. В процесі аналізу повинні бути виявлені резерви скорочення потреби в трудових ресурсах в результаті проведення перерахованих заходів.

Перш за все слід відзначити, що підприємство потребує перегляду схеми посадових окладів, адже спостерігається ситуація не виправданого зближення рівнів оплати праці фахівців з іншими категоріями працівників.

Удосконалення вимагає система матеріального стимулювання на підприємстві, щоб не виникло ситуації плинності кадрів. Це можливо здійснити шляхом перегляду існуючої системи преміювання на підприємстві.

7. Для кращого розуміння сутності і призначення виплат працівникам, які згідно чинного законодавства, входять до складу основної та додаткової заробітної плати, інших заохочувальних й компенсаційних виплат, здійснено їх групування та класифікацію за функціональним призначенням: компенсаційні (компенсації та доплати) і стимулюючі (надбавки та премії). Відповідно до цього запропоновано спростити структуру фонду оплати праці до двох складових: основної та додаткової заробітної плати. Ці зміни слід відображати у розробленому Робочому плані рахунків ТОВ «Альянс», зокрема, до субрахунка другого порядку 661.

8. Одним з важливих елементів нормативного методу є облік відхилення від норм, тому економічно ефективним для ТОВ «Альянс» буде включення до складу архітектури програмних продуктів для ведення обліку оплати праці запропонований нами алгоритм дослідження відхилень від норм праці. Це пов'язано з тим, що не всі відхилення від норм праці доцільно усувати, а лише ті, в результаті усунення яких підприємство отримає економічні вигоди. Оскільки існують такі відхилення, що їх виявлення, аналіз та усунення принесе підприємству лише економічні втрати. Також для своєчасного усунення цих відхилень нами запропоновано номенклатуру причин та винуватців відхилень від норм праці, що дасть можливість скласти бухгалтеру ТОВ «Альянс» розроблений нами зведений документ про відхилення.

9. Окрім вищезазначеного, з метою правильної організації бухгалтерського обліку ТОВ «Альянс», у тому числі й обліку розрахунків з оплати праці, вважаємо доречним розробити та затвердити Положення про облікову політику та графік документообігу

Найбільш важливою з точки зору економічного інтересу для підприємства є внутрішня звітність, яка містить оперативну релевантну

інформацію для управлінського персоналу при прийнятті обґрунтованих рішень. У зв'язку з тим з метою узагальнення даних обліку використання робочого часу структурними підрозділами ТОВ «Альянс» та здійснення контролю за використанням фонду оплати праці нами були розроблені форма Внутрішнього звіту про використання робочого часу та форма Внутрішнього звіту з оплати праці. Для підвищення ефективності здійснюваних виплат працівникам на ТОВ «Альянс» пропонуємо проводити щомісячно, щоквартально аналіз таких показників, як зарплатовіддача; коефіцієнт закріплення фонду оплати праці; рентабельність витрат на оплату праці; частка заборгованості з оплати праці у сумі позикових джерел фінансування підприємства; коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці.

10. ТОВ «Альянс» є будівельною організацією.

В результаті досліджень було доведено, що виникненню захворювань кістково-м'язового апарату кистей сприяє неправильне положення тіла щодо клавіатури, значне відхилення ліктів від тулуба, нерациональне взаємоспрямування передпліччя та кисті.

Слід зазначити, що деякі дослідники порівнювали захворювання, які є характерними для користувачів комп'ютерів та машиністок, оскільки багатьом пристрасним прихильникам комп'ютерів важко зрозуміти, чому їх сучасне дітище НТП наносить значно більше шкоди здоров'ю, ніж стара механічна друкарська машинка. Спеціалісти з профілактики професійних захворювань стверджують, що хоча у машиністок також виникають захворювання кістково-м'язового апарату кистей, користувачі комп'ютерів піддаються більшому ризику. Це пояснюється тим, що вони здійснюють також нервово-емоційні перенапруження та електромагнітні випромінювання клавіатури (хоч і дуже незначне). Оцінка умов праці показала, що вони не є достатньо комфортними (3 категорія тяжкості праці). Відповідно, необхідно розробити заходи по забезпеченню безпечних і комфортних умов праці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. В.Д. Базилевич Ринкова економіка: основні поняття і категорії: навч. посіб./ В.Д. Базилевич, К.С. Базилевич. – К.: Знання, 2006. – 263 с
2. А.А. Григорук Основи економічної теорії: політекономічний аспект / А.А. Григорук, М.С. Палюх, Л.М. Литвин, Т.Д. Літвінова. - Тернопіль, 2002. - 304 с.
3. О.В. Гамова Заробітна плата як економічна категорія / О.В. Гамова //Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2007. – №3. – С.60-64.
4. Габрук О. Г. Сутність оплати праці як економічної категорії / М.А Кравченко. – Херсон: Бізнес навігатор, 2010. - №1. – С.33-35. [електронний ресурс]. - http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/biznes/2010_1/2010/01/100115.pdf
5. Гавриленко Н. В., Грищенко О. В., Козіцька Н. О. Особливості застосування деяких фінансових інструментів для підвищення якості життя населення -Improving the life quality: view of scientists // Volume of Scientific Papers. The Academy of Management and Administration in Opole 2019. С. 189-200
6. Drobyazko S.I. Development strategy of science and education: Collection of scientific articles. - Fidelite editions, Namur, Belgique, 2017./ Gavrilenko N.V., Gryshchenko O.V. INTRODUCTION OF ACCOUNTING AT SMALL AND MEDIUM ENTERPRISES IN UKRAINIAN: ORGANIZATIONAL AND MANAGERIAL ASPECTS - 2017. с. 179-182
7. Гавриленко Н. В., Грищенко О. В., Козіцька Н. О. Оцінка результативності управлінського обліку, аналізу та контролю витрат Accounting, analysis and audit activities of the enterprises: problems, trends, prospects/ Accounting, analysis and audit activities of the enterprises: problems, trends, prospects: Collective monograph. - SAUL Publishing Ltd, Dublin, Ireland, 2016. С. 18-28

8. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV (зі змінами і доповненнями)

9. Закон України “Про господарські товариства” від 19 вересня 1991 року №1576-XII

10. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV (зі змінами та доповненнями)

11. Лишиленко Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам / О. Лишиленко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 12. – С. 29-30.

12. Якимашенко В. Матеріальна допомога працівникам: облікові нюанси//Бібліотека Баланс. – 2015 - № 3- С. 37

13. Гужел Ю. Як правильно провести утримання із зарплати //Бібліотека Баланс. – 2015 - № 3- С. 58

14. Аналіз впливу податкового клімату на підприємницьку активність суб'єктів малого та середнього бізнесу / Н. В. Гавриленко/ Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект. Колективна монографія. Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля. Кафедра обліку і аудиту. Том 1. 2013. - м. Дніпропетровськ, «Герда». – С. 346-356

15. Управлінський облік та внутрішньогосподарський контроль виробничих процесів/ Н.О. Козіцька Н.В. Гавриленко/ Cambridge Journal of Education and Science: No.2. (14), July-December, 2015, - «Cambridge University Press» 2015. 321-328 p

16. Податкові витрати та контроль за їх станом в системі обліково-податкового інформаційного простору /Н.В. Гавриленко, О.В. Грищенко/ Електронне наукове видання Глобальні та національні проблеми економіки Миколаївський Національний університет імені В.О. Сухомлинського. - № 14, 2016 - С. 9

17. Проблеми застосування методів визначення справедливої вартості активів і зобов'язань / Н. В. Гавриленко, О. В. Грищенко // Проблеми

системного підходу в економіці. - 2017. - Вип. 1. - С. 168-173. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/PSPE_print_2017_1_29

18. Постановка обліку на вітчизняних малих і середніх підприємствах: організаційно-управлінський аспект/ Н.В. Гавриленко, О.В. Грищенко/ Сборник научных статей Международной научно практической конференции: «Стратегии развития науки и образования», Namur, Belgique, 30 марта 2017

19. Гавриленко Н.В. Калькулювання «стандарт-кост» і нормативний облік: основні акценти/ Н.В. Гавриленко//Україна - морська держава: стратегія реалізації економічного потенціалу: Всеукраїнські наукові економічні читання з міжнародною участю (м. Миколаїв, 13-14 листопада 2018 рік): матеріали конференцій.- Миколаїв: НУК, 2018.-С.108-110.

20. Артем'єва Л. Индексация зарплаты: правила проведения //Бібліотека Баланс. – 2016 - № 3- С. 63

21. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", від 16.07.99р. №996-XIV, зі змінами та доповненнями

22. Чуднова А. Витрати на страхування працівників //Бібліотека Баланс. – 2015 - № 3- С. 32

23. Щирба І. М. Стандартизація обліку розрахунків із заробітної плати: проблеми та шляхи удосконалення / І. М. Щирба // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: зб. тез доп. VII Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених, (Тернопіль, 25– 26 лютого 2010 р.). – Тернопіль: ТНЕУ : Екон. думка, 2010. – Ч. I. – С. 397–398

24. Костюк П.А. Бухгалтерский словарь 3-е изд.,перераб.и доп. - Минск : Вышэйшая школа, 1990. - 240 с

25. Об'єкти обліково-аналітичного забезпечення в сфері оплати праці/ Н.В.Гавриленко, К. Кушмільова// «ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ: ТРЕНДИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ» присвячена 20-річчю кафедри «Облік і економічний

аналіз»: Міжнародна науково-практична конференція (м. Миколаїв, 15 листопада 2019 р.) : матеріали конференції. – Миколаїв: НУК, 2019. –с 28-29

26. Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект : колективна монографія у 2 т. / за ред. П.Й. Атамас. – Дніпропетровськ : «Герда», 2013. – Т. 1. – 358 с.

27. Омельницька З. Оплата відпусток //Бібліотека Баланс. – 2017 - № 3- С. 23

28. В.Сопко Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підручник / В.Сопко, В. Завгородній. - К.: КНЕУ, 2000. – 260 с.

29. Закон України "Про оплату праці", затверджений Постановою ВР від 20.04.1995 р. № 144/95 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws.

30. Якимашенко В. Матеріальна допомога працівникам: облікові нюанси //Бібліотека Баланс. – 2018 - № 3- С. 37

31. В.С.Рудницький Організація первинного обліку та економічного аналізу / В.С.Рудницький .– К.: Професіонал, 2004. – 480 с

32. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» № 889- IV від 22.05.2003р. (зі змінами і доповненнями) [електронний ресурс]. – <http://zakon1.rada.gov.ua>

33. Постанова «Про затвердження Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 27.09.2010 N 21-5 [електронний ресурс].- <http://zakon1.rada.gov.ua>

34. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010р. [електронний ресурс]. - <http://zakon1.rada.gov.ua>

35. Податкова система: навч. посіб./ НВ Гавриленко - Львів: Новий Світ-2000, 2007- 328 с.

36. Податкова система. Навчальний посібник /НВ Гавриленко - Львіві:«Новий світ-2000, 2010 – 328 с.

37. 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>

38. Положення про організацію бухгалтерського обліку в Україні від 07.05.03 № 25 (зі змінами та додатками). [електронний ресурс]. – <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0056-99>

39. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» 09.10.95р. [електронний ресурс]. - <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.3075.0>

40. Закон України «Про колективні договори і угоди» 010793р № 33565 –ХІІ(зі змінами і доповненнями) [електронний ресурс]. – <http://zakon1.rada.gov.ua>

41. Кодекс законів про працю (зі змінами та доповненнями) від 24.12.1999 р. №1356-ХІV [електронний ресурс]. - <http://zakon1.rada.gov.ua>.

42. Закон України «Про державну статистику» №2614-ХІІ від 17.09.1992р. (зі змінами і доповненнями) [електронний ресурс]. - <http://zakon1.rada.gov.ua>

43. Інструкція зі статистики заробітної плати від 13.01.04. №144/8713 [електронний ресурс]. - <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0465-95>

44. Ю.Лігуш Удосконалення державного врегулювання оплати праці / Ю.Лігуш . - К.:Україна: аспекти праці, 2017. - № 2. – с.45-47

45. Т. Джига Вітчизняний та зарубіжний досвід запровадження в органах державної влади систем електронного документообігу: проблеми, переваги, рекомендації / Т. Джига. – К.: Національний інститут стратегічних досліджень (відділ стратегій розвитку політичної системи) [електронний ресурс]. – www.niss.gov.ua/Monitor/index.html

46. Інструкція про порядок ведення трудових книжок працівників Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 17 серпня 1993 р. за № 110

47. О. В. Клименко Інформаційні системи і технології в обліку. Навчальний посібник/ О. В. Клименко. - К.: Центр учбової літератури, 2008. - 320 с.

48. Т. Микитенко Сучасні інформаційні технології обліку та аудиту в управлінні підприємством / Т. Микитенко // Бухгалтерський облік і аудит, 2016. – № 10.– С. 12-19.

49. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: [підручник.] / П.Я. Попович – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – 630 с

50. І.М. Щирба Облік розрахунків за заробітною платою в умовах комп'ютерної обробки даних / І.М. Щирба– Житомир: Вісник, 2010. - № 3(53). – С. 214- 219.

51. Закон України від 03.07.91 р. № 1282 –ХІІ «Про індексацію грошових доходів населення».

52. Закон України від 19.10. 2000 р. № 2050 – ІІІ «Про компенсацію громадянам втрати частини доходів у зв'язку з порушенням строків їх виплати»

53. Закон України від 14.10.92 р. № 2694 –ХІІ «Про охорону праці»

54. Інструкція № 291 – Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №29

55. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" [Електронний ресурс] / наказ Міністерства Фінансів від 07.02.2013 р. № 73 – Режим доступу : <http://dtkt.com.ua/show/2cid19995.html>. – Назва з екрану.

56. П(с)БО 11 «Зобов'язання», затверджене наказом Мінфіну України від 31.01.2000 р. № 20.

57. Лист Міністерства фінансів України щодо відображення у бухгалтерському обліку забезпечення виплат відпусток від 24.05.2007 № 31-34000-10-10/10654

58. Дерманська Г. О. Облік розрахунків з оплати праці : навч. посібн. Лекції, завдання для виконання практичного завдання (ділова гра), підбір документів для виконання практичного завдання, завдання для самостійного виконання / Дерманська Г. О., Рижа Т. В. – К. : КНТ, 2009. – 336 с.

59. Усач Б. Ф. Бухгалтерський облік та аудит підприємницької діяльності : навч. посібн. / Б. Ф. Усач. – Львів, 1995. – 208 с.

60. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Вид-во "Карт-бланш", 2002. – 628 с. 7. <http://www.dtki.com.ua>. 8. <http://profmeter.com.ua>.

61. 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 специальностям 080105 “Финансы и кредит” / Д.А. Ендовицкий, Л.А. Вострикова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 303 с

62. Красноперова О.Л. Учетная политика организаций на 2004 год / О.А. Красноперова. – М.: ЗАО “Издательский Дом Главбух”, 2003. – 240 с.
с.

63. 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.

64. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua

65. Николаева С.А. Учетная политика организации: Принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка / С.А. Николаева. – М.: “Аналитика-Пресс”, 1998. – 168 с.

66. Облікова політика: починаємо новий рік. – Дебет-Кредит . – 2016. – № 05 [Електронний ресурс] // Режим доступу <http://www.dtkk.com.ua/show/1cid04362.html>
67. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
68. Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Каравела; Піча Ю. В., 2009. – 624 с
69. Артем'єва Л. Організація оплати праці: які потрібні документи //Бібліотека Баланс. – 2015 - № 3- С. 4
70. Чуднова А. Робота у свята, вихідні дні та наднормовий час: як оплатити //Бібліотека Баланс. – 2015 - № 3- С. 17
71. Волотковська Ю. Оплата лікарняних і декретних: учимося на прикладах /Бібліотека Баланс. – 2015 - № 3- С. 23
72. Омельницька З. Оплата відпусток //Бібліотека Баланс. – 2015 - № 3- С. 23
73. Якимашенко В. Матеріальна допомога працівникам: облікові нюанси//Бібліотека Баланс. – 2015 - № 3- С. 37
74. Папінова О. Облік витрат на оплату праці //Бібліотека Баланс. – 2015 - № 3- С. 49
75. Костюк П.А. Бухгалтерский словарь 3-е изд.,перераб.и доп. - Минск : Вышэйшая школа, 1990. - 240 с
76. Теорія економічного аналізу: [нав. посіб.] / Г.І. Купалова Рекомендовано МОН – К., 2008. – 639с.,
77. Теорія економічного аналізу. [опорний конспект лекцій.] / Укладачі: Є.В. Мних, А.Д. Бутко. – К.: КНТЕУ, 2006. – 80 с.
- 78.Экономический анализ: [учебник для вузов.] / Под ред. Л.Т. Гиляровской. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 527 с. 74

79. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: [підручник.] / П.Я. Попович – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – 630 с

70. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: [навч. посіб.] / Глафіра Вікентіївна Савицька. – К.: Знання, 2004 . – 654 с.

71. І.В. Саух Витрати на оплату праці: економічна сутність / І.В. Саух. – Житомир: Вісник Житомирського державного технологічного університету, 2010. - №4(54). - [електронний ресурс] – http://www.nbuuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2010_4/65.pdf

72. Н.В. Селищева 1С: Зарплата и управление персоналом 8.1:[практическое пособие] / Н.В. Селищева. – М.: КНОРУС, 2009. – 368 с.

80. Словник термінів ринкової економіки / В.І. Науменка. – К., 1996. – 272 с.

73. Бойчук Ю.Д., Солошенко Е.М., Бугай О.В. Екологія і охорона навколишнього середовища: Навчальний посібник. – Суми: ВТД "Університетська книга", 2002.- 284 с.