

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ОПЛАТИ ПРАЦІ

Студентки 2 курсу, 2М групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Багмут Валерії Миколаївни

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Головіна Дар'я Вікторівна

Гарант освітньої програми
д.е.н, професор

Бенько Микола Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	7
1.1 Економічна сутність оплати праці та її класифікація.....	7
1.2 Огляд та аналіз нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу оплати праці.....	24
1.3 Передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу оплати праці на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна».....	31
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1.....	42
РОЗДІЛ 2 СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	44
2.1 Фінансовий облік розрахунків з оплати праці.....	44
2.2 Відображення розрахунків з оплати праці у звітності підприємства.....	62
2.3 Облік в системі прийняття управлінських рішень з оплати праці.....	68
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2.....	76
РОЗДІЛ 3 РОЗРОБКА СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	78
3.1 Джерела, основні показники та методи контролю і аналізу розрахунків з оплати праці.....	78
3.2 Розробка та апробація методики контролю розрахунків з оплати праці...	89
3.3 Розробка та апробація методики аналізу розрахунків з оплати праці.....	93
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3.....	100
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	102
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	106
ДОДАТКИ.....	116

ВСТУП

Актуальність обраної теми обумовлена теоретичним та практичним аспектом обліку праці та заробітної плати, оскільки вона є основою доходів найманих працівників і найбільш дієвим мотиваційним аспектом людського фактора для ефективного функціонування підприємства. Тому обсяг нарахування заробітної плати, відповідність та повнота розрахунків із працівниками впливає на якість праці та суму витрат підприємства. Саме тому питання заробітної плати відіграє важливу роль як для економіки в цілому оскільки від її структури та співвідношення окремих складових впливає на економічну систему країни. В стабільно розвинених країнах основна заробітна плата складає 85- 90 % в структурі заробітної плати. В Україні в сучасних умовах з різних причин (нестабільність доходів підприємств, інфляція, складна і непостійна система оподаткування, занедбаність нормування праці та ін.) питома вага тарифних ставок заробітній платі в середньому складає 60 – 65 %, що є одним із виявів кризи в організації праці.

Окрім того, в Україні є необхідність створення соціально-орієнтованої ринкової економіки, яка потребує істотного приросту достатку населення. Якщо враховувати статистичні дані Державної служби статистики України середня номінальна заробітна плата штатного працівника підприємств, установ та організацій у вересні 2018 р. становила 9042 грн, що у 2,4 раза вище рівня мінімальної заробітної плати (3723 грн). Темп росту середньої номінальної заробітної плати порівняно із серпнем становив 100,7%, а порівняно із вереснем 2017 р. – 123,0% [19] (Додаток А). Важливим фінансовим аспектом зростання заробітної плати є забезпечення поступового переходу до підвищення вартості робочої сили та належним чином – до гідної заробітної плати. В Україні в сфері оплати праці набули значні проблеми: довготривалий період зберігається низький рівень заробітної

плати; оплата праці в обмеженому рівні поєднана з продуктивністю праці та результативністю виробництва; негативна динаміка темпів зміни продуктивності праці, заробітної плати та показників ВВП; недосконале нормативно-правове регулювання; висока інфляція. Усі ці фактори становлять значний вплив на формування внутрішньої системи оплати праці кожного окремо взятого підприємства.

Бухгалтерський облік нарахування заробітної плати потребує аналізу, оскільки їх вирішення у свою чергу створює вірогідну інформацію про розрахунки з оплати праці найманих працівників як податкового, так і статистичного обліку в цілому. У зв'язку з цим організація бухгалтерського обліку операцій із заробітної плати є одним із вагомих та складних кроків, саме тому вона потребує деталізованого і своєчасного інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень з оплати праці.

Дослідженням питань теорії та практики організації облікового процесу, аналізу та контролю розрахунків з персоналом присвячено праці наступного ряду науковців: П. Й. Атамаса [1], Ф. Ф. Бутинця [7], М. Т. Білухи [4], Ю. А. Вериги [14], С. Ф. Голова [16], В. П. Завгороднього [24], Ю.Г. Кіма [31], С.Я. Король [40], Крупки Я. Д. [41], Ю. А. Кузьмінського [43], В.С. Лень [45], В. Ф. Максимова [47], Л.В. Нападовської [53], В.В. Сопка [91], Н.М. Ткаченко [93], Г.В. Уманців [94], та інших.

Метою роботи є поглиблення теоретико-методичних основ обліку, контролю і аналізу оплати праці та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення на прикладі досліджуваного підприємства ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна».

Основними **завданнями** написання даної роботи є:

- розкрити економічну сутність оплати праці;
- удосконалити класифікацію оплати праці;
- критично проаналізувати нормативну базу і спеціальну літературу з обліку, контролю та аналізу оплати праці;

- розкрити передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу оплати праці на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»;
- розкрити сучасний стан фінансового обліку розрахунків з оплати праці;
- узагальнити підходи до відображення розрахунків з оплати праці у звітності підприємства;
- розкрити облік в системі прийняття управлінських рішень з оплати праці;
- визначити джерела, основні показники та методи контролю і аналіз розрахунків з оплати праці;
- розробити та удосконалити методики контролю та аналізу розрахунків з оплати праці.

Об'єктом дослідження є процес обліку, контролю та аналізу оплати праці на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна».

Предметом дослідження виступають теоретико - методологічні та практичні аспекти обліку, контролю і аналізу оплати праці.

В процесі дослідження застосовувалися такі методичні прийоми: порівняння – для зіставлення звітних показників з даними попередніх періодів; балансовий – для визначення співвідношень, пропорцій двох груп взаємозалежних і урівноважених економічних показників, результати яких повинні бути тотожними; синтез – для узагальнення різних аспектів обліку і аналізу розрахунків по оплаті праці; групування – для визначення залежності показників одне від одного; деталізації – розкладанні загальних показників на складові; статистичний – для виявлення значення одного з показників за відомими значеннями інших; графічний – для наочного зображення результатів дослідження.

Інформаційною базою наукового дослідження є законодавча та нормативна документація України з оплати праці, публікації, монографії, спеціалізовані періодичні видання, навчальні посібники, а також ресурси всесвітньої мережі Інтернет. Практичну інформацію для дослідження нами було отримано безпосередньо на досліджуваному підприємстві ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна», зокрема використовувалась

первинна документація, облікові регістри та форми фінансової звітності тощо.

Наукова гіпотеза. Основною гіпотезою є припущення, що за допомогою дослідження системи організації обліку, контролю і аналізу оплати праці працівникам ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна», дозволить розробити рекомендації для прийняття ефективних управлінських рішень.

Апробація результатів дисертації. Окремі матеріали випускної кваліфікаційної роботи представлено та опубліковано у збірнику наукових праць студентів КНТЕУ у статті «Формування управлінської звітності з оплати праці», а також апробовано на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна».

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, джерел літератури та додатків.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1 Економічна сутність оплати праці та її класифікація

В сучасних умовах розвитку трудових відносин оплата праці займає досить високе місце. Суб'єктам підприємницької діяльності надана свобода щодо обрання форм залучення трудових ресурсів та визначення форм оплати їх праці. При цьому самим працівникам надано аналогічне право вільного обрання підприємницької структури для працевлаштування з огляду на запропоновані соціальні умови та розмір оплати праці.

Економічний термін «заробітна плата» в перекладі з латинського першопочатково означало сіль. Адже в давні часи саме сіль була тим продуктом, що підлягав суворим нагляду та контролю держави. Отримували цей рідкісний продукт ті люди, котрі були на той час державними службовцями.

Розвиток світових виробничих відносин у період XVIII-XIX ст. був ознаменований виникненням великої кількості нових професій. Оплата праці відбувалася як правило за добу або в розрізі відрядних розцінок, разом з тим основою її нарахування був обсяг виконаних робіт. Безпосередня оплата праці відбувалася в контексті вище зазначених правил нарахування, таким чином абсолютно було відсутнім поняття фіксованої виплати щомісячної заробітної платні.

Індустріальна революція XIX-XX ст. сприяла створенню великих корпорацій, отже стрімкого збільшення кількості співробітників. Винахід електрики, телефону і телеграфу спричинив до зростання штатів працюючих для функціонування нових заводів. Саме у цей період стали використовувати зарплату як фіксовану щомісячну ставку. В Японії тоді навіть з'явився спеціальний вираз salaryman (соляна людина - людина, що працює за

зарплату), який і досі використовується стосовно приватних і державних службовців [21].

Варто наголосити, що й на сьогоднішній день існує чимала кількість трактувань сутності заробітної плати, що супроводжується відмінними науковими спостереженнями вчених. Здійснимо огляд підходів щодо визначення сутності поняття «заробітна плата» через призму економічних шкіл за допомогою табл. 1.1.

Таблиця 1.1

**Огляд підходів щодо визначення сутності поняття
«заробітна плата» через призму економічних шкіл**

№ з/п	Зміст підходу щодо сутності заробітної плати	Представники, джерело	Економічна школа
1	2	3	4
1	Величину заробітної плати дослідник характеризував через призму «природної ціни праці», рівень якої визначається фізіологічним мінімумом засобів існування найманого робітника та членів його сім'ї	Вільям Петті, [34]	Класична школа
2	Вчений стверджував, що «людина завжди повинна мати можливість існувати своєю працею, і її заробітна плата повинна щонайменше бути достатньою для її існування. Вона навіть у більшості випадків повинна дещо перевищувати цей рівень; у іншому випадку їй було б неможливо утримувати родину, і раса цих працівників вимерла б після першого покоління. Тому працівник найнижчого розряду повинен заробляти щонайменше вдвічі більше того, що необхідно для його особистого утримання, щоб він міг виростити двох дітей».	Адам Сміт, [88]	Класична школа
3	Вчений наголошував, що «середня величина оплати праці, установлена незалежно від випадкових обставин, зображує потреби суспільства порівняно з кількістю населення: незалежно від того, яке б не було число дітей у кожній родині для підтримки чисельності населення на даному рівні, заробітна плата може бути достатня, перевершувати або виявитися недостатньою для їх виховання, дивлячись на те, чи будуть запаси, призначені для оплати праці, перебувати в нерухомому стані, чи будуть вони поступово зменшуватися або збільшуватися»	Томас Мальтус, [49]	Класична школа

Продовження табл.1.1

1	2	3	4
4	Започаткував концепцію заробітної плати у відповідності до котрої, природною ціною праці є та, яка необхідна щоб робітники мали можливість існувати і продовжувати свій рід без збільшення або зменшення їхньої кількості	Давід Рікардо, [86]	Класична школа
5	Вченим було розглянуто теорію заробітної плати, як мінімуму засобів існування. При цьому, визначаючи сутність і розмір заробітної плати працівника вчений вважав, що вона є результатом від продажу своєї праці іншим, і що вона обмежена необхідним мінімумом для існування	А. Тюрго, [56]	Класична школа
6	Відомий вчений зазначав, що вартість робочої сили – це вартість життєвих засобів, необхідних для підтримки життя її власника. Сума життєвих засобів повинна бути достатньою для того, щоб підтримати трудящого індивіда та такого в стані нормальної життєдіяльності.	К. Маркс, [48]	Марксистська школа
7	Вчений писав, що «оплата праці у кожній галузі виробництва, тяжіє до граничного продукту суспільної праці, яка використовується відповідно до певної суми суспільного капіталу».	Дж. Б. Кларк, [32]	Неокласична школа
8	Представник австрійської школи граничної корисності, вважав, що створена працівником нова вартість повинна бути більшою, ніж його заробітна плата, оскільки частина знову створеної вартості повинна стати винагородою підприємцю за «утримання» від витрати капіталу на свої особисті потреби	Е. Бем-Баверк, [16]	Австрійської школи
9	Англійський економіст причиною економічних криз вважав низьку купівельну спроможність населення, а тому виступав за підвищення заробітної плати і деякі обмеження прибутків капіталістів.	Джон-Аткінсон Гобсон, [16]	Інституціоналізм
10	В умовах посилення науково-технічної революції економісти висунули технократичні теорії, у яких містяться спроби пояснити основні соціально-економічні явища змінами в галузі техніки. В тому числі з позиції технократизму (де влада належить науково-технічним спеціалістам) розглядаються економічні кризи, безробіття, заробітна плата і зрушення у соціальній структурі суспільства.	Дж.К.Гелбрейт У.Ростоу, [22]	Неоінституціоналізм

Із поданого вище, цілком очевидним є те, що заробітна плата була об'єктом дослідження багатьох напрямків і шкіл економічної науки. Заробітну плату Петті [34] усвідомлює як ціну праці, що постачає найменший обсяг коштів існування робітника - "тільки кошти до життя".

Представник класичної школи, зокрема Адам Сміт [88] стверджував, що заробітна плата — це продукт праці, природна винагорода за неї. Вчений визначає, що індивід завжди зобов'язан мати спосіб існувати своєю працею, і її заробітна плата повинна при найменше бути задовільною для її життя. Вона навіть у більшості обставин повинна дещо переповнювати цей обсяг; у іншому випадку їй було б неможливо забезпечувати потреби родини, і працівники вимерли б після першого покоління.

Якщо порівнювати праці Рікардо та Сміта, то Давід Рікардо [86] вважав, що становища працівників із прогресом соціума буде погіршуватись. Ці погляди він пояснював тим, що зі зростанням людства відповідно буде збільшуватись потреба в продуктах власного виробництва і відповідно зростатиме їх цінність. Підняття цін на продовольчі товари не стане підставою для збільшення заробітної плати. Отже, фактична заробітна плата буде знижуватись.

Аналіз сучасної економічної літератури показав відсутність єдиних поглядів на формування сутності поняття заробітна плата. Нами виділено декілька позицій вчених до тлумачення сутності та зображено в додатку Б.

Як бачимо, що визначення, які наводять науковці мають ряд ознак, які відображено в табл. 1.2. Зокрема, виділено наступні напрями сутнісного наповнення поняття заробітної плати:

- винагорода, виражена у грошовій формі;
- ціна товару "робоча сила";
- виплати за виконану роботу;
- витрати підприємства;
- чинник мотивації та забезпечення матеріальної забезпеченості.

Таблиця 1.2.

Ознаки сутнісного наповнення категорії «заробітна плата»

Автор 1	Ознака				
	2 Винагорода, виражена у грошовій формі	3 Ціна товару “робоча сила”	4 Виплати за виконану роботу	5 Витрати підприєм	6 Чинник мотивації та забезпечення матеріальної забезпеченості
Закон України «Про оплату праці»	•		•		
Кодекс законів про працю України	•		•		
Податковий кодекс України				•	
Брезицька К.Ф.	•		•		
Бутинець Ф.Ф.		•			
Васильчак С.В.	•		•		
Дубовська О.В.	•	•	•		•
Калина А.В.	•				
Колот А.М.			•		
Жидовська Н.М.	•		•		
Мочерний С.В.	•	•			•
Пашуто В.П.	•			•	•
Усач Б.Ф.	•		•		

Узагальнюючи наведені ознаки і своєрідність трактування поняття заробітної плати, можна зробити висновок, що більшість авторів розглядають заробітну плату з позиції винагороди, вираженої у грошовому виразі, зокрема це підтверджують нормативні акти, Закони України. Також багато вітчизняних вчених досліджує трактування даного поняття з позиції виплати за виконану роботу. Заслуговує на увагу виділення такої сутнісної ознаки як, чинник мотивації та забезпечення матеріальної забезпеченості, оскільки даний чинник впливає на продуктивність праці.

Слід зазначити, що система оплати праці продовжує розвиватися, а зарплата стала лише частиною загального доходу, разом з пільгами, надбавками, відсотками і преміями. У процесі еволюції економічної думки у суспільстві формувалася своя система поглядів вчених на сутність заробітної плати та фактори, що визначали її загальний рівень і динаміку.

У цьому аспекті, на нашу думку, варто дослідити структуру фонду оплати праці, яку рекомендує нам чинне законодавство. Міністерство статистики України у 2004 р. затвердило Інструкцію зі статистики заробітної плати [27], у якій розкрило суть поняття фонду оплати праці та його структури (рис.1.1.) і види виплат, які стосуються фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат. Однак через відсутність аналітичної інформації та деталізованого групування, на нашу думку, рекомендований розподіл видів виплат, що входять до фонду оплати праці, недостатньо вдовольняє потреби системи управління підприємств.

Фонд оплати праці		
Основна заробітна плата	Додаткова заробітна плата	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати
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.	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 чиним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.	Виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, виплати в рамках грантів, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Рис. 1.1. Структура фонду оплати праці, запропонована Інструкцією зі статистики заробітної плати

Джерело: згруповано автором на основі [27]

Щоб з'ясувати дане питання ми розробили класифікацію виплат, яка дасть змогу більш детально розглянути кожен вид фонду оплати праці, їх зміст та ознаки кожного виду виплат, а також відношення підприємств до одного із видів витрат оплати праці.

Ключова частина заробітної плати базується під тиском неупереджених обставин підприємства і роботи, відмінностей у майстерності співробітників, складності та відповідальності їхньої роботи, умов праці, її інтенсивності тощо. Систематизацію виплат, які відносять до фонду основної заробітної плати, відображено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Складові фонду основної заробітної плати

№ з/п	Ознаки	Перелік виплат
1	2	3
1	Оплата праці штатних працівників	– винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво; – суми відсоткових або комісійних нарахувань залежно від обсягу доходів (виручки), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), у разі, якщо вони є основною заробітною платою; – гонорар штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших засобів масової інформації, видавництв, установ мистецтва й (або) оплата їх праці, що нараховується за ставками (розцінками) авторської (постановочної) винагороди, нарахованої на даному підприємстві; – оплата при переведенні працівника на нижче оплачувану роботу у випадках і розмірах, передбачених чинним законодавством, а також при невиконанні норм виробітку та виготовленні продукції, що виявилася браком, не з вини працівника; – оплата роботи висококваліфікованих працівників, залучених для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників; – оплата праці за час перебування у відрядженні; – вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці.

Продовження табл. 1.3

1	2	3
---	---	---

2	Оплата праці працівників, які не перебувають у штаті	– оплата згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду (за винятком фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності); – оплата згідно з обов'язками особам, які є членами спостережної ради або ревізійної комісії акціонерного товариства; – згідно з договорами між підприємствами про надання робочої сили.
---	--	---

Джерело: згруповано автором на основі [27]

Додаткова заробітна плата в першу чергу залежить від факторів які впливають на працівників під час здійснення їх виробничої діяльності, це фактори, які не в змозі передбачити заздалегідь і які віддзеркалюють особливі умови праці на тому чи іншому підприємстві або специфіку працівників.

Насамперед, додаткова заробітна плата зважає на індивідуальні досягнення працівників, які за рахунок особистих здібностей досягли особливих результатів. Також, додаткова заробітна плата залежить від колективних результатів праці. Здебільш це премії або ж інші види винагород, які мають відношення до фонду матеріального стимулювання працівника. Премія – це не звичайна надбавка до заробітної плати, а особлива форма винагороди за творчі успіхи в роботі, за виконання завдань особливого значення. Окремим видом додаткової заробітної плати є надбавки, які не мають відношення до особливих результатів працівника, а встановлюють за особливі чи шкідливі умови праці. Закон України «Про оплату праці» [74] встановлює, що умови запровадження і розміри надбавок, доплат, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються в колективному договорі з дотриманням норм і гарантій чинного законодавства і згідно з Генеральною та галузевими, регіональними угодами.

Складові виплат, які належать до фонду додаткової заробітної плати

№ з/п	Ознаки класифікації	Перелік виплат
1	2	3
1	Залежно від характеру робіт та умов праці	– інтенсивність праці; – роботу в нічний час; – роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці; – нормативний час пересування у шахті (руднику) від ствола до місця роботи і назад працівникам, постійно зайнятим на підземних роботах; – роботу на територіях радіоактивного забруднення.
2	За особливі навички	– знання та використання в роботі іноземної мови; – дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів; – науковий ступінь; – класність водіям (машиністам) транспортних засобів.
3	За особисті досягнення	– високу професійну майстерність; – високі досягнення в праці, зокрема державним службовцям; – виконання особливо важливої роботи на певний термін; – допуск до державної таємниці.
4	За додатково виконану роботу	– суміщення професій (посад); – розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт; – виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника; – керівництво бригадою.
5	Винагороди заохочувального характеру	– відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки; – премії та винагороди, зокрема за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування.
6	Доплати компенсаційного характеру	– оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні, у розмірах та за розцінками, установленими чинним законодавством; – оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці; – суми компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати; – суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників.
7	Оплата за не відпрацьований час	– оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткових) відпусток та додаткових відпусток працівникам; – оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством), наданих відповідно до колективного договору; – оплата додаткових відпусток у зв'язку з навчанням та творчих відпусток; – суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи працівників, за час їхнього навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та

Продовження табл. 1.4

1	2	3
		Перепідготовки кадрів; – оплата працівникам, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо вони виконуються в робочий час; – оплата простоїв не з вини працівника.

Джерело: згруповано автором на основі [27]

Додержуючись Інструкції зі статистики заробітної плати [27], виплати, які належать до фонду додаткової заробітної плати, можна класифікувати так, як показано в табл. 1.4.

Таким же чином невіддільною частиною фонду оплати праці і витрат на оплату праці, є інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Ключове розмежування даних виплат полягає у тому, що до них входять винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми тощо. Класифікація інших заохочувальних та компенсаційних виплат відображена у табл. 1.5.

Сьогоднішня методика нарахування заробітної плати ґрунтується на держаних соціальних гарантіях. Одним із яких є мінімальна заробітна плата — законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може здійснюватися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці (обсяг робіт) [39].

Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України, як правило, один раз на рік у Законі про Державний бюджет України з урахуванням пропозицій, внесених представниками професійних спілок, власників або уповноважених ними органів, що об'єдналися для ведення колективних переговорів та укладення генеральної угоди [72]. Динаміка середньої заробітної плати у 2017 -2018рр. вказана у додатку А.

Таблиця 1.5

Класифікація інших заохочувальних та компенсаційних виплат

№	Ознаки класифікації	Перелік виплат
1	2	3
1	Винагороди одноразового характеру	– винагороди за підсумками роботи за рік, щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи); – премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, виплачені відповідно до рішень уряду; – премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, створення, освоєння та впровадження нової техніки і технології, введення в дію в строк і достроково виробничих потужностей й об'єктів будівництва, своєчасну поставку продукції на експорт та інші; – премії за виконання важливих та особливо важливих завдань; – одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці; – грошова винагорода державним службовцям за сумлінну безперервну працю в органах державної влади, зразкове виконання трудових обов'язків; – вартість безкоштовно наданих працівникам акцій; – кошти, спрямовані на викуп майна працівниками з моменту їх персоніфікації, а також суми вартості майна, яке розподіляється між членами колективу в разі ліквідації (реорганізації, перепрофілювання) підприємства.
2	Винагороди систематичного характеру	– матеріальна допомога, надана всім або більшості працівників (на оздоровлення, у зв'язку з екологічним станом).
3	Винагороди соціального характеру	– витрати в розмірі страхових внесків підприємств на користь працівників, пов'язаних з добровільним страхуванням; – оплата або дотації на харчування працівників, зокрема в їдальнях, буфетах, профілакторіях; – оплата за утримання дітей працівників у дошкільних закладах; – вартість путівок працівникам та членам їхніх сімей на лікування та відпочинок, екскурсії або суми компенсацій, видані замість путівок за рахунок коштів підприємства; – вартість проїзних квитків, які персонально розподіляються між працівниками, та відшкодування працівникам вартості проїзду транспортом загального користування.

Джерело: згруповано автором на основі [27]

В сучасних умовах підприємницької діяльності на підприємствах використовують різні форми та системи оплати праці.

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їхньої кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати [74].

Під системою оплати праці, розуміють сукупність елементів, що встановлює співвідношення міри праці і міри винагороди за працю для різних організаційно – технологічних умов виробництва. Так, у статті 96 Кодексу законів про працю України (КЗпП) від 10.12.71 р., № 322-VIII сказано, що основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і професійні стандарти (кваліфікаційні характеристики) (рис. 1.2.) [39].

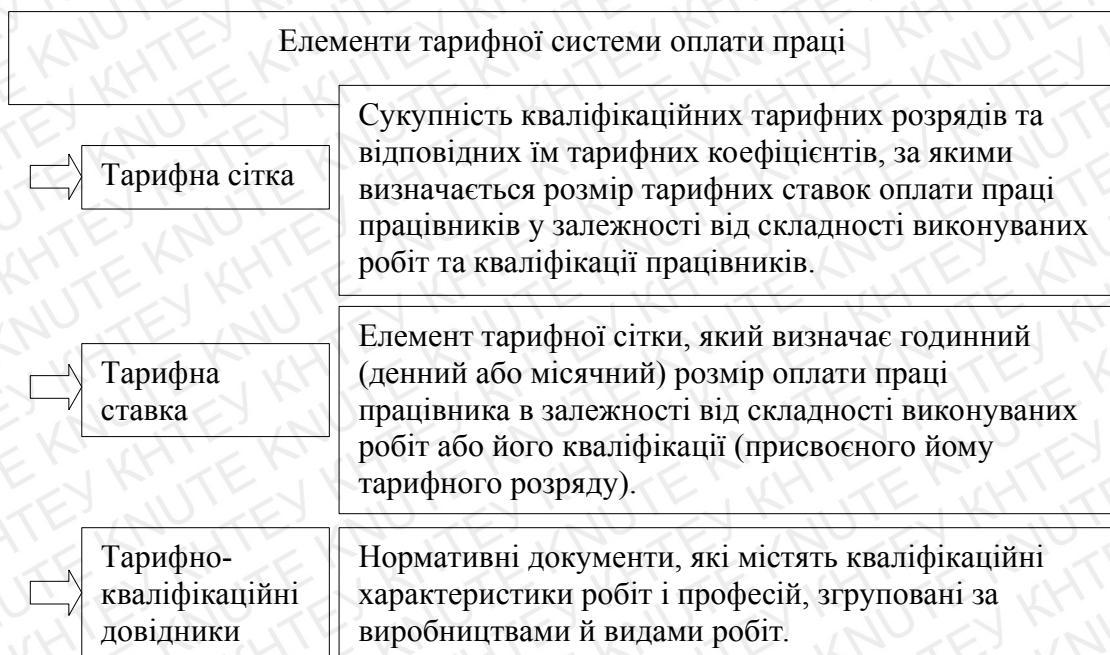


Рис. 1.2. Основні елементи тарифної системи оплати праці

Юридична особа має право самостійно організовувати оплату праці для всіх категорій персоналу відповідно до чинного законодавства. Компанії самостійно встановлюють форми, системи, розміри ставок.

Оскільки організація заробітної плати включає велику кількість форм і систем оплати праці, вибір яких залежить від багатьох факторів, вибір і впровадження тієї чи іншої системи оплати праці повинні чітко оцінювати результати праці персоналу, справедливо винагороджувати за здійснений обсяг робіт, враховувати інтереси працюючих, а також ресурсну базу підприємства.

Однак, обираючи ту чи іншу форму та систему оплати праці та беручи до уваги всі фактори виробничої діяльності підприємства, важливо також

орієнтуватися на те, як будуть реагувати працівники на умови оплати праці та чи матимуть вони стимули для підвищення результативності їх праці. Для цього слід проаналізувати сутність діючих на даний час форм і систем оплати праці (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Форми та основні системи оплати праці

Форма оплати праці	Система оплати праці	Умови системи оплати праці, що підвищують результативність працівників
1	2	3
Погодинна	Проста погодинна	Заробітна плата нараховується за відпрацьований час, прямих стимулів для покращення трудових результатів немає
	Погодинно-преміальна	Окрім окладу (тарифу) за відпрацьований час, працівник може отримати премію за умови досягнення попередньо встановлених показників
Відрядна	Пряма відрядна	Розмір заробітної плати залежить від кількості виготовленої продукції, таким чином, працівники зацікавлені у збільшенні обсягу виготовленої продукції
	Відрядно-преміальна	Крім заробітної плати за відрядними розцінками, працівники отримують певний відсоток премії за виконання і перевиконання норми виробітку
	Непряма відрядна	Розмір заробітної плати залежить від результатів праці основних робітників. Допоміжні працівники не можуть опосередковано вплинути на збільшення заробітної плати
	Відрядно-прогресивна	Робота, виконана в межах встановлених норм, оплачується за відрядними розцінками, а робота, виконана понад норми, – за прогресивно-зростаючими (підвищеними) розцінками
	Акордна	Розмір оплати встановлюється не за кожну окрему виробничу операцію (роботу), а за весь комплекс робіт. Стимул – скорочення термінів виконання робіт, важливо вчасно виконувати весь комплекс робіт, адже робота понад визначені строки не оплачується.

Джерело: розроблено автором на основі [54]

Отже, стає помітно, відрядна форма оплати праці має свої переваги і недоліки. Вона стимулює ріст обсягів виробництва (продуктивність праці), однак не зацікавляє працівників у виготовленні якісної продукції. Основною перевагою погодинної форми оплати праці є те, що вона більшою мірою спрямована на стимулювання якісної роботи працівників. А недоліком –

незацікавленість працівників у збільшенні обсягів виробництва. Проте цей недолік можна усунути шляхом використання погодинно-преміальної форми оплати праці. Таким чином, від обраної системи залежить величина прибутку та розвиток підприємства.

При організації системи обліку та контролю важливу роль набуває класифікація витрат на оплату праці. Витрати на оплату праці не однорідні та, як правило, для задоволення вимог управління, групуються за декількома класифікаційними ознаками (табл.1.7).

Таблиця 1.7

Класифікація витрат на оплату праці за цільовим призначенням

Ознаки	Види витрат на оплату праці
1	2
Витрати на оплату праці для цілей бухгалтерського обліку підприємства	
За видами витрат	Основна заробітна плата; додаткову заробітна плата; інші заохочувальні; компенсаційні витрати.
За формами	Погодинна форма; відрядна форма;
За системами	Прості погодинні; погодинно-преміальні; за окладами; контрактні
За періодичністю виникнення	Періодичні; поточні; одноразові
За складом працівників	Штатні працівників; сумісники; підрядники.
За категоріями працівників	Службовці; робітники.
За формою стимулювання	Витрати за якість роботи та високу професійну майстерність; за стаж роботи та вислугу років; за виконання особливо важливої роботи
За організаційно-економічною потребою	Витрати на навчання; з найму; відбору працівників; забезпечення умов праці; скорочення чисельності працюючих
За періодом виникнення	Витрати минулого періоду; витрати поточного періоду; витрати майбутніх періодів
За потребою аналізу	Планові; фактичні
Витрати на оплату праці для цілей управлінського обліку підприємства	
По відношенню до прийнятого рішення	Релевантні; не релевантні
За динамікою обсягів наданих послуг	Постійні; змінні; змішані
За центрами відповідальності	Витрати на оплату праці в розрізі структурних підрозділів Підприємства

Продовження табл. 1.7

1	2
За ефективністю	Ефективні; неефективні
За відношенням до планових задач	Заплановані; незаплановані
За можливістю нормування	Нормовані; ненормовані
По відношенню до систем стимулювання	Обов'язкові; заохочувальні
За строками прогнозування	Короткострокового періоду; довгострокового періоду
За можливістю впливу зі сторони керівника	Регульовані; нерегульовані
За можливістю впливу зі сторони працівника	Контрольовані; неконтрольовані
За визначення відношення до собівартості продукції	Прямі; непрямі

Джерело: розроблено автором на основі [74, 39, 66,50]

Класифікація витрат на оплату праці допускає безпомилково відображати такі витрати в обліку, тобто сформувати собівартість наданих послуг та обчислити дохід, а також частково здійснювати контроль та керувати витратами підприємства. Повний комплекс планових, прогнозних та фактичних даних про діяльність підприємства дає змогу керівництву прийняти економічно зважені управлінські рішення.

Виплати працівникам є найвагомішою складовою усіх витрат підприємства, а їх облік є однією з найважливіших сторін облікового процесу. На сьогодні в Україні є декілька нормативно-правових актів в яких наведено класифікація виплат працівникам, а саме Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» і Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». Тому доцільно проаналізувати складові щодо виплат працівникам у П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам» (табл. 1.8.).

Таблиця 1.8

**Порівняльна характеристика класифікації виплат за П(С)БО 26
“Виплати працівникам” та МСБО 19 “Виплати працівникам”**

П(С)БО 26 1	МСБО 19 2
1. Поточні виплати працівникам: заробітна плата за окладами і тарифами, інші нарахування з оплати праці, виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час), премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу .	1. Короткострокові виплати працівникам: заробітна плата, внески на соціальне забезпечення, оплачені щорічні відпустки та тимчасова непрацездатність, участь у прибутку та премії (якщо вони підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду), а також негрошові пільги теперішнім працівникам.
2. Виплати по закінченні трудової діяльності: виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті по закінченні трудової діяльності працівника.	2. Виплати по закінченню трудової діяльності: пенсії, інші види пенсійного забезпечення, страхування життя та медичне обслуговування по закінченні трудової діяльності.
3. Інші довгострокові виплати: виплати працівнику, які не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу.	3. Інші довгострокові виплати: додаткова відпустка за вислугу років або оплачувана академічна відпустка; виплата винагороди до ювілеїв; виплати у зв'язку з тривалою непрацездатністю; виплати частки прибутку та премії тощо.
4. Виплати при звільненні: виплати працівнику, які підлягають сплаті за рішенням підприємства про звільнення працівника до досягнення ним пенсійного віку або за рішенням працівника про звільнення за власним бажанням до досягнення ним пенсійного віку.	4. Виплати при звільненні працівників: виплати працівникам, які підлягають сплаті в результаті рішення підприємства звільнити працівника до встановленої дати виходу на пенсію.
5. Виплати інструментами капіталу підприємства: виплати працівнику, за якими йому надається право на отримання фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством, або сума зобов'язань підприємства працівнику залежить від майбутньої ціни фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством	

Джерело: розроблено автором на основі [66, 50]

Здійснивши порівняльний аналіз, можна побачити не відповідність складових щодо виплат працівникам. Як бачимо в П(С)БО 26 наведено 5 складових виплат, хоча у МСБО 19 їх 4. Слід зазначити, що у П(С)БО 26 інформація представлена в більш деталізованому вигляді про кожну складову виплат працівникам.

Невідповідність з'являється і в відображенні внесків на соціальне страхування. В міжнародному обліку у складі короткострокових виплат відсутній розподіл витрат на оплату праці та внесків на соціальне страхування. Проте в національній практиці виокремлюють два рахунки, які стосуються обліку виплат працівникам (65 «Розрахунок за страхування», 66 «Розрахунки за виплати працівникам»).

Отже, аналізуючи сучасну економічну літературу, встановлено наявність різних поглядів вчених до економічної сутності поняття заробітної плати. Зокрема, під заробітною платою розуміють: винагороду виражену у грошовій формі, ціну товару «робоча сила», виплати за виконану роботу, витрати підприємства та чинник мотивації та забезпечення матеріальної забезпеченості. Тому нами узагальнено різні підходи вчених –економістів та запропоновано за доцільне використовувати найбільш прийнятне тлумачення: заробітна плата – це винагорода у грошовому чи матеріально-товарному еквіваленті за виконану роботу чи надані послуги індивідумом з безпосереднім використанням фізичних, розумових, психологічних та інших властивостей.

Застосування запропонованої класифікації витрат на оплату праці відіграє важливу роль при організації системи обліку та контролю і, як правило, дозволить задовольнити вимоги управління, правильно формувати собівартість продукції, частково контролювати та регулювати витрати, а також може бути покладена в основу розробки плану рахунків.

1.2 Огляд та аналіз нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу оплати праці

Для правової організації обліку та контролю оплати праці на кожному з підприємств бухгалтери під час здійснення своїх правових обов'язків керуються відповідними документами, до яких відносяться законодавчі та локальні нормативні акти.

Питання обліку та контролю оплати праці є одним з головних та найбільш важливих аспектів під час здійснення трудової діяльності, тому обов'язком кожної правової держави є створення належних умов праці та забезпечення відповідною заробітною платою задля матеріального добробуту працівників та як засіб їх мотивації.

Нормативна база України в даній сфері вимагає покращення, оскільки вона є не досконалою. Облік оплати праці має бути врегульований таким чином, щоб підвищувати продуктивність роботи працівників, сприяти зміцненню трудової дисципліни, та підвищення якості виконання робіт і послуг.

В Україні нормативно-правове регулювання виплат працівникам на сучасних підприємницьких структурах виконується на таких трьох рівнях:

- макрорівень – вплив норм правової бази поширюється на усі види діяльності;
- мезорівень – нормативно-правова база зазначає правила розрахунків з працівниками окремих галузей беручи до уваги їх особливості;
- мікрорівень – нормативні документи створюються на самих підприємствах відповідно до чинного законодавства [33, с. 51].

На всіх рівнях існують закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам.

Розглянемо зазначений механізм за допомогою рис. 1.3.

Оскільки Конституція України є головним нормативним актом в державі, вона також регламентувала питання праці. Відповідно до статті 43

Конституції кожному гарантується право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується. Питанням праці та соціальному захисту працівників у Конституції присвячені також статті 44 – 46, які гарантують працівникам права для захисту своїх економічних та соціальних інтересів, право на відпочинок та соціальний захист [38].

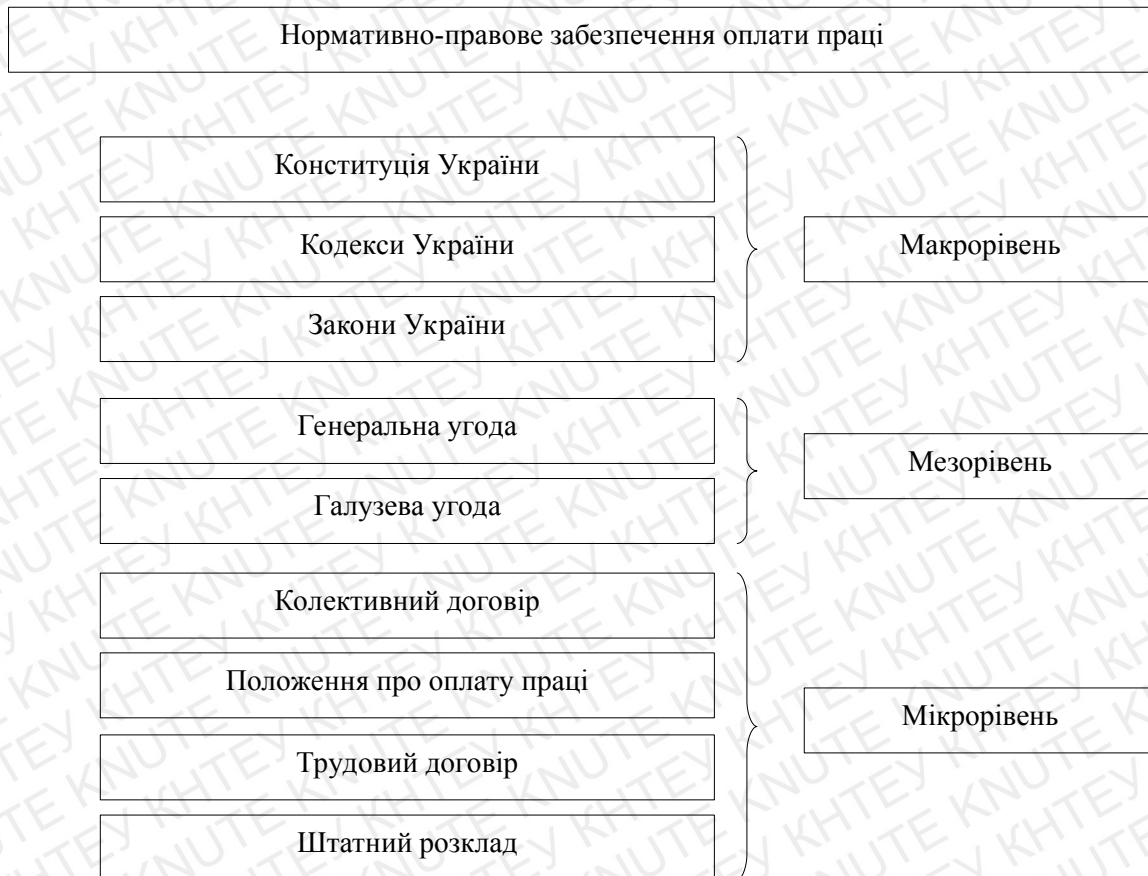


Рис. 1.3. Рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці

Джерело: розроблено автором на основі [81]

Питання оплати праці регулюються досить широким колом нормативних документів, основні з яких наведені у додатку В.

Після прийняття і введення в дію вище зазначених законодавчих актів відбулись позитивні зміни в організації оплати праці, наприклад, було здійснено перехід до колективно-договірних принципів регулювання та встановлення державних гарантій в оплаті праці [93, с. 119].

Проте існує ряд проблем щодо правового регулювання праці, які не дозволяють цілком втілити утвердженні Конституцією України права, свободи та інтереси суспільства, здійснити всі відповідні умови для використання своїх умінь та особистих можливостей. Дані проблеми призводять до суперечливостей та чисельних помилок у нормах трудового законодавства України. Розширення локального регулювання трудових взаємин створює небезпеку довільного тлумачення вимог трудового законодавства та погіршення правового статусу робітника [38, с. 21].

При дослідженні діючої нормативно-правової бази щодо оплати праці працівникам було виокремлено проблеми та відмінності, що мають відношення до регулювання розрахунків з працівниками підприємства.

Сучасне законодавство в сфері оплати праці є достатньо суперечним і недосконалим. Розкриваючи питання правового регулювання оплати праці, потрібно звернути увагу на деякі проблемні питання.

В першу чергу, найбільш проблемним є співвідношення термінів «заробітна плата» і «оплата праці». Які закріплені в КЗпП і Законі України «Про оплату праці». А саме, як розглядати дані поняття, як частина і ціле чи як різні понятійні апарати. Тут погляди вчених розділилися, Чанишева і Болотіна [9], вважають що термін «оплата праці» є ширшим і регламентує всі правові аспекти даної сфери. Тоді як Лукашевич В. вважає, що ці поняття – рівноцінні, хоча між ними і є певна відмінність: видатки на заробітну плату здійснюють із фонду заробітної плати, а інші заохочувальні виплати проводять за рахунок підприємства або «коштів спеціального призначення та цільових надходжень» [46]. Отже, якщо розглядати дане питання з правової точки зору, то головною ознакою врегульованості оплати праці є нормативне закріплення, то на нашу думку КЗпП або ж проект Трудового кодексу потрібно доповнити статтею, яка б чітко розкрила суть даних понять та розмежувала їх сферу дії.

Також якщо проаналізувати законодавство в сфері оплати праці, можна знайти багато колізій та недоліків, зокрема у Кодексі законів про працю

містяться норми, які суперечать Конституції України. Це питання примусового залучення до надурочних робіт працівника зі згоди профспілкової організації (ч. 3 ст. 62, ст. 64 КЗпП). Примусове залучення до праці є прямим порушення принципу який закріплений в Конституції України щодо заборони примусової праці (ч. 3 ст. 43 Конституції України). Вирішенням цієї колізії може стати прийняття правової норми, яка передбачала що залучення до надурочних робіт може здійснюватись тільки за письмовою згодою працівника.

Крім того, нами виявлено, що питанні як «робочий час», чинне законодавство не встановило мінімальну тривалість перерви протягом робочого дня, а визначило лише максимальну - 2 години (ч. 1 ст. 66 КЗпП). Таким чином деякі роботодавці зловживають даною нормою, і вирішення даного питання може стати внесення змін до даної норми і встановлення мінімального часу під час перерви, наприклад - 30 хвилин.

Заслуговує на увагу, проблемні аспекти щодо порядку нормативно-правового регулювання відпусток. Так, в Законі України «Про відпустки» термін відпустки громадянам України зафіксован – у календарних днях, а не в робочих, це звужує змістовність діючого законодавства, тому доцільні зміни рекомендуємо внести у чинне законодавство, саме тому ця проблематика прямо стосується кількості доходу кожного службовця у формі відпускних, а також звужує права найманої особи відповідно до основного гаранта забезпечення прав громадян – Конституції України.

Узагальнюючи проведений аналіз нормативно-правового регулювання обліку та контролю розрахунків з оплати праці показує, що Кодекс законів про працю потребує подальшого удосконалення.

У зв'язку з гармонізацією міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансовою звітністю з проблем обліку оплати праці, виникає необхідність порівняння методичних підходів МСБО 19 “Виплати працівникам” та П(С)БО 26 “Виплати працівникам (табл.1.9).

Таблиця 1.9

**Порівняльна характеристика П(С)БО 26 “Виплати працівникам”
та МСБО 19 “Виплати працівникам”**

Критерії	П(С)БО 26	МСБО 19	Відмінності
1	2	3	4
Мета	визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності	Визначення бухгалтерського обліку та розкриття інформації про виплати працівникам	МСБО 19 не дає повного розкриття інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності
Сфера застосування	Застосовується роботодавцями – підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ)	Застосовується роботодавцем для обліку всіх виплат працівникам, за винятком тих, до яких застосовується МСФЗ (IAS) 2 “Платіж на основі акцій”	у зв’язку з прийняттям в Україні П(С)БО 34 “Платіж на основі акцій”, доцільно внести поправки в П(С)БО 26 щодо його дії на виплати на основі часток у капіталі
Кількість підпунктів	34	161	у П(С)БО інформація представлена в більш стислому вигляді
Склад виплат працівникам	поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченню трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати працівникам	Короткострокові виплати працівникам, виплати по закінченні трудової діяльності, інші довгострокові виплати працівникам, виплати при звільненні	у П(С)БО виділені зобов’язання по виплатам інструментами власного капіталу, які визначаються відповідно до П(С)БО 13 “Фінансові інструменти”

Джерело: розроблено автором на основі [66, 50]

З табл. 1.9 видно, що сутність МСБО 19 “Виплати працівникам” та П(С)БО 26 “Виплати працівникам” хоча і не істотно, проте дещо відрізняється один від одного. Це спричинено національними ознаками та не однократними заходами до наближення норм МСБО до вітчизняного законодавства.

П(С)БО 26 “Виплати працівникам” має чималу кількість суперечностей, оскільки в них практично відсутня детальна інформація щодо ведення як обліку виплат працівникам, так і відображення інформації у формах фінансової звітності. А саме тому в довгостроковому плані є раціональним для України, деталізовано розробляти інструкції та рекомендації щодо застосування організації та методики обліку виплат працівникам згідно П(С)БО 26 “Виплати працівникам”. Це дасть можливість вирішити проблему протиріччя в обліку виплат працівникам, та дозволить досягти рівня міжнародних стандартів в практиці обліку.

Досліджувана тема викликає інтерес у багатьох вітчизняних науковців. Розглянемо їх напрацювання в обраному напрямку які сконцентровані в додатку Г.

Огляд літератури в недостатній мірі розкриває сутність методики проведення обліку оплати праці та аналізу ефективності використання трудових ресурсів. Проте і в економічній літературі, і в періодичних виданнях питання розрахунків з оплати праці, як правило, розглядаються окремо. Разом з тим, практика вимагає комплексного підходу до вирішення проблем.

Необхідно зазначити, що в науково-економічному та суспільно-політичному журналу «Україна: аспекти праці» дослідження теоретико – методологічних та практичних аспектів у сфері оплати праці присвятив свою працю український вчений Заяць Т. [27], де розкрив сучасні тенденції соціальної стандартизації оплати праці в Україні. Питання гідної праці присвятили дослідження Ільєнко Н. та Спасенко Ю. [28], які висвітлили глобальні тенденції та здійснили аналіз прогнозних показників економічного і соціального розвитку та їх вплив на гідну працю. Значний внесок у дослідження проблем зайнятості, умов праці, зокрема психосоціальних факторів впливу на конкурентоспроможність і на людський капітал здоров'я працівників зробив кандидат економічних наук Заюков І. [25].

В журналі "Податки та бухгалтерський облік" та в газеті "Все про бухгалтерський облік" розкриваються актуальні питання щодо методології оформленню відряджень, обліку оплати щорічних відпусток, документального оформлення виплат лікарняних і декретних та заробітної плати у вересні 2018.

В монографії Валецької О. В. «Правове регулювання оплати праці» розглядаються проблеми, характерні ознаки правового регулювання оплати праці та міжнародно-правові стандарти в даній сфері. Найбільш гостро постали такі питання, як співвідношення термінів "оплата праці" та "заробітна плата", особливості структури, функції та принципи оплати праці, а також проблематика державного та договірної регулювання оплати праці. Визначенні та сформульовані пропозиції стосовно покращення чинного законодавства у сфері правовідносини з оплати праці, та його практичного застосування [12].

Бруханський Р.Ф. в підручнику «Бухгалтерський облік» розглядають облікову політику підприємства, методику ведення єдиного бухгалтерського обліку, направлено на соціальний захист працюючих, характеристику і порядок складання фінансової звітності та приміток до неї згідно з П(С)БО [11].

Підбиваючи підсумок, потрібно зауважити, що обов'язковим критерієм інформації є її достовірність і своєчасність. Досліджувана тема викликає інтерес у багатьох вчених-економістів, а саме: Бутинця Ф.Ф., Бруханського Р.Ф., Демченко М.М., Ганіна В.І. Більшість книг по бухгалтерському обліку є застарілими, тому що зсилаються на старі плани рахунків та недіючі нормативні акти. Якщо звернути увагу на європейський курс України і перехід на міжнародні стандарти бухгалтерському обліку, то доречним буде звертатися до періодичної літератури.

1.3 Передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу оплати праці на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» (Crowe Horwath AC Ukraine) – член міжнародної мережі аудиторських компаній Crowe Global (Швейцарія, з головним офісом у Нью Йорку).

Crowe Global – одна з 10-ти провідних мережових аудиторських компаній, що об'єднує більш ніж 200 незалежних аудиторських і консалтингових фірм в понад 130 країнах світу.

Компанія зареєстрована 10 листопада 2005 року Аудиторською палатою України коли 5 компаній - засновниць зареєстрували Crowe Horwath AC Ukraine (у червні 2018 року мережа провела рефрешинг та змінила назву). До компаній – засновниць належать ведучі аудиторські, бухгалтерські та юридичні компанії, а саме: АК ТОВ «УПК-Аудит Лтд.», ПП «АФ «Доновей Аудит»», ТОВ «О-ЕМ-ПЕ ТЕКС ЕККАУНТІНГ ЕНД АУДИТ СЕРВІС», ТОВ «О-ЕМ-ПЕ ТЕКС ЕНД ЛІГАЛ», ТОВ «АФ «Капітал Плюс».

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» знаходиться за адресою 04070, м. Київ, вулиця Спаська, будинок 37.

Основний вид діяльності: Код КВЕД 69.20 – «діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування».

У відповідності до Статуту товариство на власний розсуд здійснює організацію планування господарської діяльності та його соціально-економічного розвитку на основі показників попередніх періодів. Крім того, товариство має самостійний баланс, печатку зі своїм найменуванням, штампи, поточний та інші рахунки в установах банків, в тому числі і валютний.

Предметом діяльності Товариства є:

- проведення аудиторських перевірок (аудиту);
- здійснення клієнтам експертної податкової консультації;
- проведення обов'язкового аудиту за П(С)БО та МСФЗ;

- підтримка та консультування щодо управління діяльністю клієнтів, ризику та контролю;
- моделювання і вдосконалення бізнес – процесів;
- оцінка бізнес-планів;
- бухгалтерський аутсорсинг;
- ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
- ведення податкового обліку;
- консультації з питань українського та міжнародного оподаткування.

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» віднесено до Реєстру аудиторських фірм, які мають право надавати аудиторські послуги: фінансовим установам, професійним учасникам ринку цінних паперів України, Учасникам фонду ринку, Державним підприємствам відповідно до Постанови № 390.

Так як ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» є комерційною організацією, то метою його діяльності є отримання прибутку шляхом задоволення потреб підприємств, установ, організацій в послугах, роботах, а також реалізації соціальних і економічних інтересів учасників та членів трудового колективу. У товаристві працюють висококваліфіковані фахівці, які мають теоретичні знання і практичний досвід роботи в галузях економіки і права. Всі аудитори фірми атестовані АПУ і проходять щорічне підвищення кваліфікації. Співробітниками ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» розроблені методики, які дозволяють з високим ступенем ефективності проводити аудит великого, середнього і дрібного бізнесу.

До основних завдань функціонування ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» варто віднести наступні:

- дотримання вимог Закону України "Про аудиторську діяльність" [70], Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту [69], інших нормативно-правових актів, стандартів аудиту та відповідних рішень Аудиторської палати України;
- здійснення діяльності з метою отримання прибутку;
- підготовка та перепідготовка відповідних кваліфікованих кадрів;

- належна організація системи контролю та аудиту за підприємницькою діяльністю ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» .

Розглянемо поточну діяльність ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна», яка здійснюється на чолі з генеральним директором. У безпосередньому його підпорядкуванні знаходяться його заступник та декілька керівників, які очолюють різні відділи. Так, наприклад, керівник департаменту аудиту по загальним питанням очолює відділ фінансових установ, міжнародного аудиту, а також відділ аудиту. Крім того, в рамках даного підприємства діє департамент бухгалтерського обліку, який в свою чергу очолює головний бухгалтер в підпорядкуванні якого містять згідно штату бухгалтери, які наділенні повноваженнями в сфері бухгалтерського обліку. Здійснимо регламентацію зазначеного за допомогою рис. 1.4.

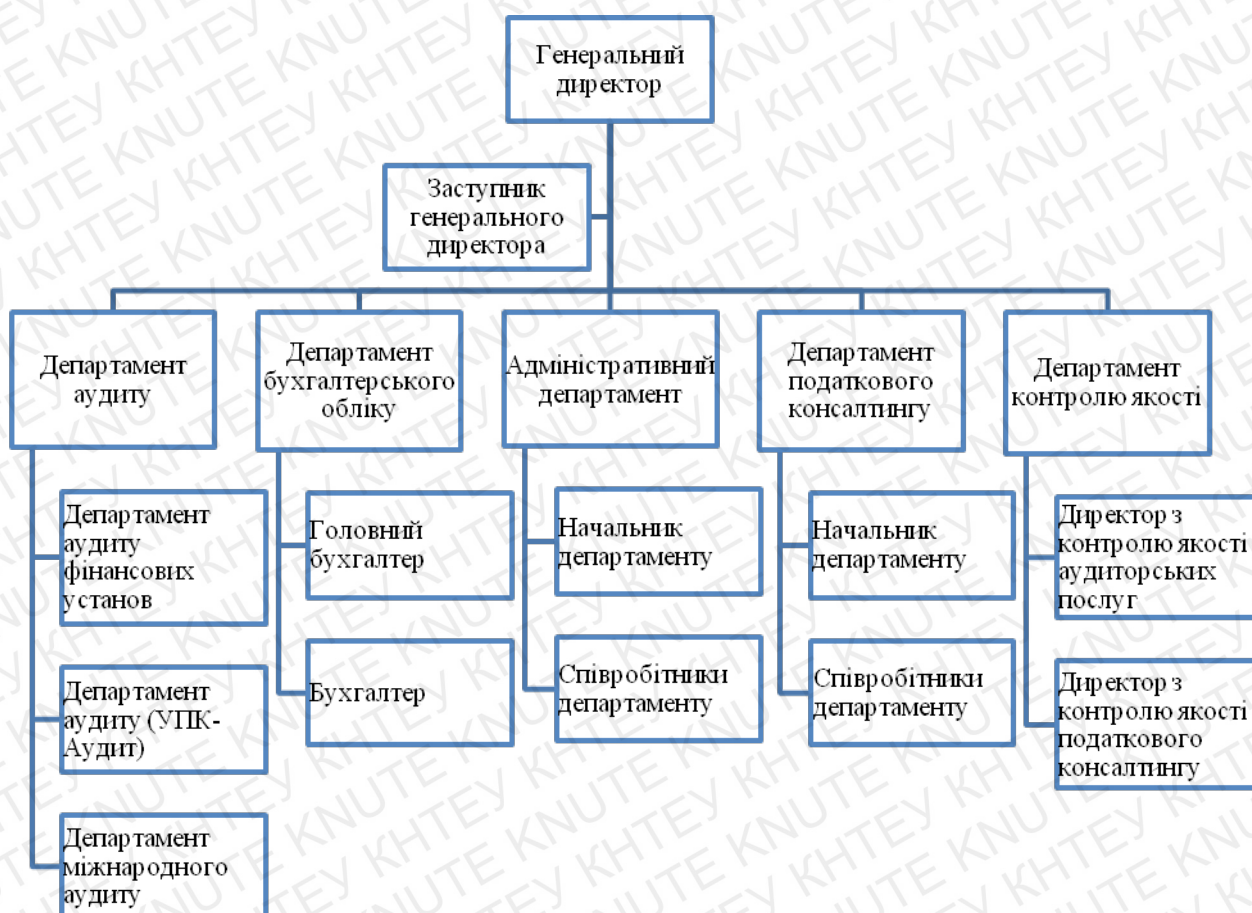


Рис. 1.4. Організаційна структура ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Джерело: на основі матеріалів ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Узагальнююча організаційна структура товариства репрезентована лінійно-функціональною структурою, характеризується тим, що в голові кожного підрозділу розташовані керівники, наділені всіма повноваженнями та здійснюють конкретні управлінські функції, а функціональні підрозділи інформують і допомагають лінійним керівникам виробляти та приймати конкретні рішення.

Організаційна ієрархія в аудиторській фірмі передбачає такі посади (табл. 1.10)

Таблиця 1.10

Характеристика посад та обов'язків облікового апарату

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Посада	Посадові обов'язки
1	2
Партнер	- здійснює оцінку роботи персоналу; - приймає рішення щодо винесених висновків; - видає аудиторські висновки; - проводить зустрічі із замовниками; - вирішує проблеми з професійними організаціями.
Менеджер	- здійснює контроль за роботою старших аудиторів, асистентів; - підводить підсумки та проводить аналіз роботи старших аудиторів та їх асистентів; - організовує та проводить роботу з керівництвом клієнтів; - вносить пропозиції, щодо змісту аудиторських висновків.
Старший аудитор	- розподіляє та забезпечує роботу асистентів; - проводить детальний аналіз роботи асистентів; - приймає активну участь в проведенні роботи із середньою лінією керівництва клієнта
Асистент и аудитора	- здійснюють окремі аудиторські процедури і збирають аудиторські докази.
Бухгалтер	- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності; - організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; - бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства; - забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства;

Продовження табл.1.10

1	2
	- подає в установленому порядку та у випадках, передбачених Законом України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення", інформацію центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

Таким чином, бухгалтерська служба займає чільне місце в загальній організаційній структурі ТОВ «Кроу Ейсі Україна».

Бухгалтерія ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» - структурний підрозділ підприємства, що призначений для ведення бухгалтерського обліку. Бухгалтерія забезпечує відповідних користувачів, в першу чергу керівництво ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» повною та неупередженою інформацією про фінансове становище, результати діяльності та грошових коштів підприємства. Бухгалтерська служба створена та функціонує на основі Положення про бухгалтерію.

До основних обов'язків бухгалтерії ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» належить:

- організація повного обліку основних засобів, матеріалів, палива, коштів та інших цінностей, виконання кошторисів витрат, згідно з вимогами законодавства;
- впровадження передових форм і методів бухгалтерського обліку на основі широкого застосування обчислювальної техніки;
- здійснення контролю за правильним використанням фонду оплати праці, обчисленням і видачею всіх видів премій, винагород і допомог, дотриманням встановлених штатів, посадових окладів, кошторисів адміністративно-господарських та інших витрат, а також дотриманням платіжної і фінансової дисципліни;

- розроблення проектів нормативно-правових актів, розгляд та візування договорів та угод, розпоряджень про встановлення та зміну умов оплати праці і преміювання, про прийняття, звільнення і переміщення матеріально відповідальних осіб, про списання цінностей;
- організація своєчасних розрахунків із заробітної плати з працівниками державної адміністрації;
- складання податкової та бухгалтерської звітності на основі достовірних первинних документів і відповідних бухгалтерських записів, своєчасне подання її відповідним органам;
- забезпечення документального відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з рухом коштів, нарахуванням і перерахуванням податків та інших платежів до Державного бюджету України;
- своєчасне проведення інвентаризації коштів, товарно-матеріальних цінностей і розрахунків;
- забезпечення своєчасного проведення розрахунків з підприємствами, установами та організаціями та своєчасне стягнення дебіторської та кредиторської заборгованості;
- здійснення економічного аналізу фінансово-господарської діяльності державної адміністрації за даними бухгалтерського обліку та звітності з метою виявлення внутрішніх резервів, ліквідації втрат і нецільових витрат;
- застосування затверджених у встановленому порядку типових уніфікованих форм первинної облікової документації, суворе дотримання цієї документації;
- забезпечення зберігання бухгалтерських документів та передачі до архіву;
- інші обов'язки, покладені на відділ керівництвом.

Важливу роль в організації облікового процесу ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» відіграє дотримання нормативно-правових вимог.

Основним нормативно-правовим актом, що регулює бухгалтерський облік ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».

При організації і веденні бухгалтерського обліку працівника підприємства ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» в своїй роботі керуються Національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які являють собою нормативно-правові акти, затверджені Міністерством фінансів України, що визначають принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам.

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» здійснює регулювання власних господарських операцій згідно Наказу Міністерства фінансів України «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій».

Для ефективної та раціональної організації бухгалтерського обліку на підприємстві розробляють його облікову політику, яка забезпечує вибір методичних прийомів, способів та процедур організації і ведення бухгалтерського обліку підприємством з числа загальноприйнятих в державі. Тому пропонуємо розробити наказ про облікову політику, що буде регулювати порядок організації бухгалтерського обліку на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна».

Основу автоматизації обліку ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» становить програмний продукт «1С: Бухгалтерія». Ведення аналітичного обліку виконується за допомогою відомостей обліку та карток. Для первинного обліку на підприємстві спроектовано графік документообігу. Данні бухгалтерського пакету максимально полегшують роботу бухгалтера, позбавляє його від одноманітної роботи і зводить ймовірність помилок до мінімуму.

Проведемо оцінку фінансового стану ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за допомогою бухгалтерської звітності за 2015-2017 р. (табл.1.11).

Таблиця 1.11

Показники фінансово - господарської діяльності ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за 2015- 2017 рр.

№ з/п	Показники	2015 р. тис. грн	2016 р. тис. грн	2017 р. тис. грн	Відхилення 2017р.			
					Абсолютне, тис.грн.		Відносне, %	
					2015 р.	2016 р.	2015 р.	2016 р.
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	888,70	3 372,40	11 655,50	10 766,80	8 283,10	92	71
2	Інші операційні доходи	2,50	27,00	167,00	164,50	140,00	99	84
3	Інші доходи	0,00	0,00	918,00	918,00	918,00	100	100
4	Разом доходи	891,20	3 399,40	12 740,50	11 849,30	9 341,10	93	73
5	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	0,00	2 864,60	10 734,50	10 734,50	7 869,90	100	73
6	Інші операційні витрати	684,50	961,20	1 795,50	1 111,00	834,30	62	46
7	Інші витрати	0,00	2,20	0,00	0,00	-2,20	0	0
8	Разом витрати	684,50	3 828,00	12 530,00	11 845,50	8 702,00	95	69
9	Фінансовий результат до оподаткування	206,70	-428,60	210,50	3,80	639,10	2	304
10	Чистий прибуток	206,70	-428,60	210,50	3,80	639,10	2	304

Джерело: складено на основі даних ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Дослідження основних показників результативності фінансово-господарської діяльності товариства показало, що основним індикатором, який свідчить про ефективність здійснення господарської діяльності досліджуваного підприємства є чистий дохід від реалізації послуг. Даний показник в динаміці досліджуваного періоду 2015 – 2017 рр. має зростаючу тенденцію із 888,7 тис. грн. на початок досліджуваного періоду до 11 655,50 тис. грн. на кінець досліджуваного періоду.

Надмірне зростання рівня витрат на протязі досліджуваного періоду призвело до зниження ефективності фінансового стану досліджуваного підприємства та отримання у 2017 р. негативного фінансового результату у вигляді збитку (- 428,6 тис. грн). Така тенденція становить суттєву загрозу для майбутнього розвитку підприємства.

В результаті проведеного аналізу формування та використання прибутку підприємства, можемо стверджувати, що протягом досліджуваного періоду були отримані менші прибутки, тому необхідно вживати заходи, щоб не допустити виходу на збитковий обсяг господарської діяльності, а лише – збільшувати розміри отримуваного прибутку. Одним із важливих факторів у процесі надання послуг є, як правило, надання саме якісних послуг, освоєння нових типів надання послуг, запровадження нового продукту та удосконалення рівня кваліфікації працівників.

Аналіз показників ліквідності є важливим для перевірки синхронності надходження і витрачання фінансових ресурсів, виявлення здатності підприємства розраховуватися за зобов'язаннями власним майном у визначені періоди часу. Тому в складі фінансового аналізу сформуємо аналітичну таблицю для проведення аналізу ліквідності балансу ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна». В результаті проведення аналізу коефіцієнтів ліквідності відображено результати розрахунків коефіцієнтів в табл. 1.12.

Таблиця 1.12

Аналіз коефіцієнтів ліквідності
ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за 2015 - 2017 рр., тис. грн.

Показник	Нормативне значення	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення			
					Абсолютне, +,-		Відносне, %	
					2016 - 2015	2017 - 2016	2016 - 2015	2017 - 2016
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,1 - 0,2	0,18	0,26	0,55	0,08	0,29	44,44	111,53
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,75 – 1,5	1,73	1,00	1,21	- 0,73	0,21	- 42,19	21,00
Коефіцієнт покриття	1 - 2	1,73	1,02	1,22	- 0,71	0,20	- 41,04	19,60

Джерело: складено на основі даних ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Оцінка ліквідності балансу показала, що коефіцієнт абсолютної ліквідності в 2015 році становив 0,18 – це означає, що підприємство могло негайно погасити 0,18 грн. поточних зобов'язань. В 2016 році значення показника становило 0,26, а на кінець досліджуваного періоду показник зріс на 0,29.

Щодо показника швидкої ліквідності, в 2015 році значення показника вище нормативного, тобто підприємство могло швидко погасити 42 % поточних зобов'язань. В 2016 році значення показника становило 1, це означає, що дане підприємство діє в межах норми. На кінець досліджуваного періоду показник швидкої ліквідності — 1,22.

Розрахунок коефіцієнта покриття на початок досліджуваного періоду була в межах норми і на кожну гривню поточних зобов'язань припадає 1.73 грн. оборотних активів. В 2016 році показник ліквідності наближений до мінімального нормативного значення, тобто підприємство здатне погасити всі свої зобов'язання протягом року. В 2017 році ліквідність була в межах норми і на кожну гривню поточних зобов'язань припадає 1.22 грн. оборотних активів.

Таким чином, ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» протягом досліджуваного періоду є ліквідним підприємством. Дане значення показника відповідає нормативному значенню, проте має нестабільну динаміку. Товариству варто вжити заходи щодо покращення значення показника абсолютної ліквідності. Коефіцієнт абсолютної ліквідності характеризує здатність підприємства розраховуватись за поточними зобов'язаннями абсолютно ліквідними активами. Даний показник не відповідає нормативному значенню та має негативну динаміку зростання.

Для оцінення стабільності функціонування підприємства у поточному році та на перспективу проаналізуємо фінансову стійкість. Обчислення коефіцієнтів для діагностики фінансової стійкості наведемо у табл. 1.13.

Таблиця 1.13

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

за 2015-2017 рр., тис. грн.

Найменування показника	Нормативне значення	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Коефіцієнт автономії	$\geq 0,5$	0,43	0,19	0,23
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\leq 0,5$	0,57	0,74	0,77
Коефіцієнт фінансової залежності	≤ 2	2,34	5,14	4,33
Коефіцієнт фінансування	≥ 1	0,75	0,24	0,30
Коефіцієнт фінансової стійкості	Зростання у динаміці	0,43	0,27	0,27

Джерело: складено на основі даних ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Характеризуючи результати вище поданої аналітично-розрахункової таблиці, варто відзначити:

- про зростання залежності досліджуваного підприємства ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» від залучених коштів свідчить зростаюча динаміка коефіцієнтів фінансової залежності та концентрації позикового капіталу.

Така тенденція розцінюється вкрай негативно та вимагає посилення фінансової дисципліни, відмови від не виправданих витрат, тощо;

- про проблеми фінансового характеру свідчить також динаміка коефіцієнтів фінансової стійкості та фінансування. Динаміка обох показників є спадаючою і не відповідає рекомендованим нормам.

Таким чином, ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» притаманні проблеми з фінансовою стійкістю.

Узагальнюючи все вище викладене, варто відзначити:

- обліковий процес досліджуваного підприємства ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» здійснюється у відповідності до чинного законодавства та методичних рекомендацій України;

- незважаючи на тривалу історію життєвого циклу, досліджуване підприємство має проблеми з фінансовою стійкістю. Керівництву варто приділити увагу платіжній дисципліні, контролю розрахунків та моніторингу основних показників фінансово-господарської діяльності в найближчих планових періодах.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

На основі проведеного дослідження зроблено наступні висновки:

1. Дослідивши економічну сутність оплати праці нами встановлено відсутність єдиних поглядів на її трактування, як у нормативному просторі так і в економічній літературі. Тому запропоновано до використання найбільш прийнятне тлумачення як: заробітна плата – винагорода у грошовому чи матеріально-товарному еквіваленті за виконану роботу чи надані послуги індивідумом з безпосереднім використанням фізичних, розумових, психологічних та інших властивостей. Таке тлумачення дозволить розуміти поняття заробітної плати не тільки як стереотипне розуміння праці, як використання фізичних властивостей, а й враховуючи

розумові та психологічні особливості кожного працівника, як окремого індивідуума.

2. Розглянуто класифікацію витрат на оплату праці та проведено аналіз класифікації таких витрат в управлінському та бухгалтерському обліку. Витрати на оплату праці в розрізі управлінського обліку групуються за такими класифікаційними ознаками, як відношення до прийнятого рішення, динамікою обсягів наданих послуг, ефективністю, відношення до систем стимулювання та ін. Зазначена класифікація в системі обліку витрат підприємства шляхом застосування спеціального підходу та включення додаткових ознак, допоможе якісно управляти витратами на оплату праці та на цій базі полегшить пошук резервів їх зниження.

3. Для раціональної організації обліку, контролю, аналізу оплати праці необхідно дотримуватись вимог чинних нормативно-правових актів. Проведений аналіз нормативно-правового регулювання обліку та контролю розрахунків з оплати праці показав, що Кодекс законів про працю потребує подальшого удосконалення. Зокрема, існує відмінність міжнародних і вітчизняних стандартів, щодо виплат працівникам. Нормативні документи, які регулюють виплати потребують розробки інструкцій та рекомендацій щодо застосування організації та методики обліку виплат працівникам згідно ПСБО 26. Провівши дослідження вітчизняних і зарубіжних вчених ми прийшли до висновку, що інформація яка там міститься є застарілою, та не відповідає сучасним економічним умовам.

4. Об'єктом дослідження в роботі обрано ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна», основним видом діяльності у сфері бухгалтерського обліку й контролю; консультування з питань оподаткування. Для узагальнення інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства товариства було проведено аналіз фінансових результатів його діяльності протягом 2015-2017 рр. Чистий прибуток ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» в 2017 р. становив 210,50 тис.грн., що більше проти 2016 року на 639,10 тис.грн.

(304%). Отже, встановлено, що організація даного підприємства не суперечить законодавству.

РОЗДІЛ 2 СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

2.1 Фінансовий облік розрахунків з оплати праці

Організація бухгалтерського обліку операцій із заробітною платою – один із головних і інтегрованих етапів, у яких повинні відображатися такі складові: текучі кадри, втрати робочого часу, категорії працівників, виробничі витрати, що вимагають присутності та використання точних і оперативних інформаційних об'єктів.

Операції щодо розрахунків із заробітної плати між працівниками й роботодавцем супроводжується типовими та нетиповими формами документів, на кожний з яких встановлюється графік документообігу керівником підприємства.

Сукупність документів, у яких зафіксовані етапи трудової діяльності працівників, називається документацією з особового складу (кадрів, персоналу), або кадровою документацією.

В табл. 2.1. наведено затверджені типові форми первинної облікової документації ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» згідно з Наказом Державного комітету статистики України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 25.12.2009 № 496 [65].

Таблиця 2.1.

Типові форми первинної облікової документації на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

№ з/п	Номер типової форми	Назва типової форми
1	П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
2	П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки
3	П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору
4	П-5	Табель обліку використання робочого часу

5	П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника
6	П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)

При прийманні нового робітника на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» застосовується форма № П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу». У відділі бухгалтерії зазначається дата прийняття на роботу, посада, форма і розмір оплати праці. Підписаний керівником підприємства наказ (розпорядження) оголошується працівнику під розписку.

Оформлення щорічної відпустки на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» здійснюється шляхом видання наказу. Типовою формою для даного наказу використовується форма № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки». Ця форма носить рекомендаційний характер, тому роботодавець на свій розсуд має право скласти наказ про відпустку в довільній формі.

Припинення трудових відносин, як з власної ініціативи так і за ініціативою керівництва здійснюється шляхом оформлення відповідного наказу (розпорядження) про припинення трудового договору (типова форма № П-4).

На ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» під час здійснення працівником своїх трудових обов'язків головним документом, який є підставою для нарахування заробітної плати є таблиць обліку використання робочого часу. В даному таблиці відображається список працівників, які працювали в надурочний час, а також ведеться облік простоїв, який закріплюється у відповідному листі обліку простоїв. Для контролю за дотриманням працівниками таких фактів дотримання робочого часу, як вихід на роботу, фактично відпрацьований час, простої, запізнення, прогули і неявки на роботу з різних причин застосовується типова форма № П-5 Табелі обліку використання робочого часу.

Бухгалтерія на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» у визначений термін перевіряє і обчислює первинні документи з обліку

відпрацьовано часу і виробітку працівників. Дані документи використовують для складання Розрахунково-платіжних відомостей (ф. № П-6, 7). Дана відомість здійснює функцію розрахунку оплати праці та використовується для здійснення виплат працівникам.

Під час організації обліку заробітної плати ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» застосовує автоматизовану комп'ютерну технологію «1С: Підприємство 8.0». Фірма «1С» в програмному комплексі «1С: Підприємство» створила конфігурацію по управлінню кадрами та розрахунку заробітної плати, яка називається «1С:Зарплата та управління персоналом для України». Дана програма слугує для кадрового обліку, розрахунку заробітної плати персоналу та відображення нарахованої зарплати і податків у витратах підприємства. Також вона дозволяє розробляти й застосовувати схеми фінансової мотивації працівників з використанням різних показників ефективності діяльності (KPI) як окремого працівника, так і підприємства в цілому. Блок Зарплата дозволяє управління грошовими розрахунками з персоналом, зокрема, депонування; розрахунок регламентованих законодавством податків і внесків з фонду оплати праці. За допомогою прикладного рішення можна вести кадрову управлінську й облікову діяльність декількох організацій, причому в ролі окремих організацій можуть виступати як юридичні особи, так і індивідуальні фізичні особи – підприємці (ФОП). Завдяки їй стала можлива автоматизація розрахунку заробітної плати та організація обліку співробітників, реєстрація службових переміщень, отримання статистичних довідок по кадровому складу. Головною функцією системи є можливість отримання будь-яких звітних документів та можливість вирішення задач в сфері обліку заробітної плати.

Розгляд переміщення документів з обліку виплат оплати праці на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» від моменту їх формування до моменту їх передачі в архів містить наступні етапи: створення,

перевірку, затвердження, обробку та передачу до архіву. Цей процес відображено в оперограмі з обліку заробітної плати (рис. 2.1), яка ухвалюється наказом керівника підприємства. Вона повинна узгоджуватися положенням облікової політики, прийнятої на підприємстві.

№	Операція	Відділ кадрів	Бухгалтер	Головний бухгалтер	Директор
1.	Оформлення Наказу про прийом на роботу П-1				
2.	Формування особової картки				
3.	Оформлення особового рахунку				
4.	Складання табелю обліку використання робочого часу П-5				
5.	Нарахування заробітної плати				
6.	Утримання заробітної плати				
7.	Складання розрахункової відомості				
8.	Складання платіжної відомості				
9.	Оформлення видаткового касового ордеру				
10.	Видача заробітної плати				
11.	Формування Головної книги				
12.	Формування Балансу				
13.	Передача в архів				

Рис. 2.1. Оперограма з обліку заробітної плати

Для 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 установленний строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними

виплатами Планом рахунків передбачений пасивний балансовий рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який відповідно Інструкції № 291 має такі субрахунки (рис. 2.2) [68]:

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

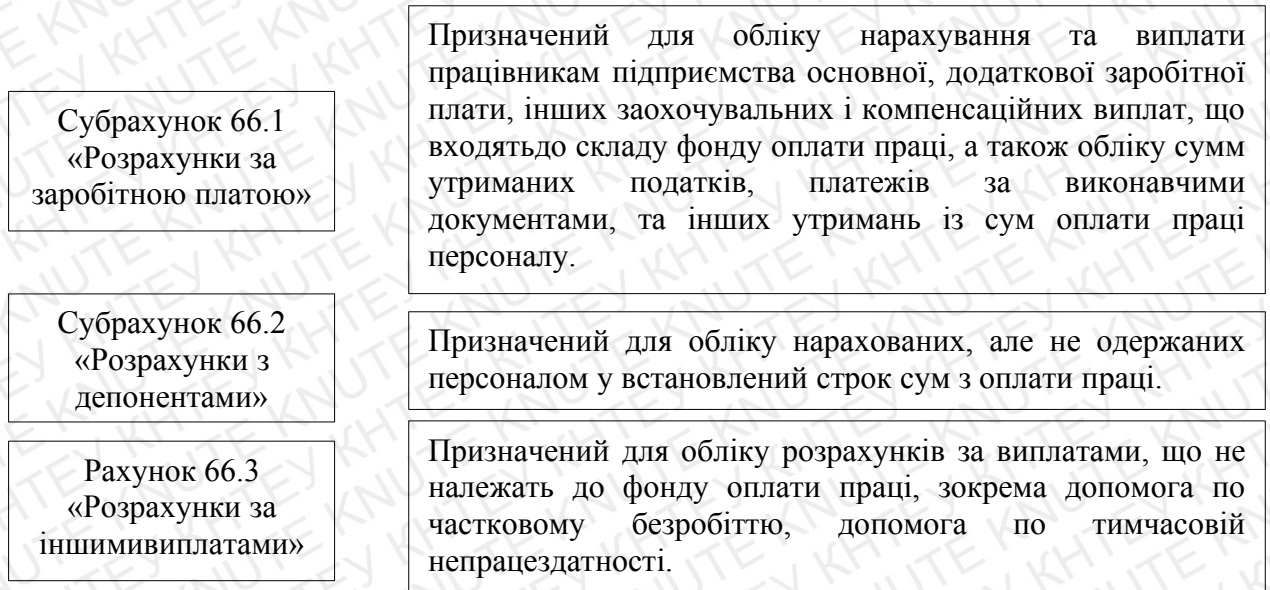


Рис. 2.2 Організація синтетичного обліку заробітної плати

За кредитом рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом - виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам [68].

Аналітичний облік розрахунків ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Заборгованість підприємства з виплат

працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установлений строк відображається за дебетом субрахунків 661 "Розрахунки за заробітною платою" і 663 "Розрахунки за іншими виплатами" та кредитом субрахунку 662 "Розрахунки з депонентами" [68].

З метою удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам пропонуємо ввести наступні субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», які представлено в табл.2.2.

Таблиця 2.2

Витяг з робочого плану рахунків ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Синтетичний рахунок	Аналітичний рахунок 1-го порядку	Аналітичний рахунок 2-го порядку	Аналітичний рахунок 3-го порядку
661 «Розрахунки за заробітною платою»	За видами заробітної плати:	За складом працівників:	За призначенням:
	661.1 – основна заробітна плата; 661.2 – додаткова заробітна плата; 661.1 – інші заохочувальні та компенсаційні виплатами;	661.X.1 – адміністративно-управлінський персонал; 661.X.2 – робітники бухгалтерії; 661.X.3 – персонал з контролю якості; 661.X.4 – персонал з податкового консалтингу; 661.X.5 – персонал з аудиту	661.X. X.1 – посадовий оклад; 661.X. X.2- відрядження 661.X. X.3 – підвищення кваліфікації; 661.X. X.4 – премії; 661.X. X.5 – надбавки за вислугу років; 661.X. X.6 – надбавки за знання ін. мови; 661.X. X.7 – доплати за надурочний час; 661.X. X.8 – витрати на проїзд;
662 «Розрахунки з депонентами»	За строком давності: 662.1 - з нарахованої, але не виплаченої; 662.2 - нарахованої, отриманої для виплати та переказаної на депонент	За депонентами: 662.X.1 -адміністративно-управлінський персонал; 662.X.2 – робітники бухгалтерії; 662.X.3 – персонал з контролю якості; 662.X.4 – персонал з податкового консалтингу;	

«Розрахунки за іншими виплатами» 663	За видами ін.виплат:	За видами допомоги:	За формою виплати:
	663.1 – Внески підприємств на загальнообов’язкове державне соціальне страхування; 663.2 – Допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування	663. X.1 – допомога по тимчасовій непрацездатності; 663. X.2 – допомога по вагітності та пологах; 663. X.3 - допомога на поховання.	663.X. X.1 – в грошовій формі; 663. X. X.2 – в натуральній формі.

Отже, одночасне застосування для групування інформації кількох аналітичних ознак розширяє її аналітичні можливості і дає змогу використовувати у різних процесах (для нарахування заробітної плати, її узагальнення у розрізі структурних підрозділів, працівників, складання звітності з праці тощо). Багатоступенева ієрархічна структура робочого плану рахунків забезпечує узагальнення інформації на різних рівнях управління для проведення поглибленого, послідовного аналізу структури, динаміки фонду оплати праці та встановлення впливу факторів на його зміни.

Головною підставою нарахування та виплати заробітної плати на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» є необхідні утримання і нарахування податків, які здійснює бухгалтер на даному підприємстві.

Податок який сплачує роботодавець є головним чинником для нарахування заробітної плати. Даний податок є обов’язковим майже для всіх виплат найманих працівників, в тому числі заробітна плата. В Україні таким податком є єдиний соціальний внесок, який передбачає в собі повний соціальний пакет передбачений на законодавчому рівні. Складовими даного соціального пакету є:

1. Пенсійне страхування (виплата пенсії);
2. Страхування на випадок тимчасової втрати працездатності (оплата лікарняних, догляд за дитиною тощо)

3. Страхування, пов'язане з виникненням нещасних випадків на виробництві (компенсація повної або часткової втрати працездатності).

Величина соціального пакету залежить від класу професійного ризику, який встановлює Фонд соціального страхування від нещасного випадку на виробництві. Загальна ставка ЄСВ становить 22 %, а для працівників-інвалідів - 8,41% .

Облік обов'язкових зборів на соціальні заходи здійснюються на рахунку 65 "Розрахунки по страхуванню" на відповідних субрахунках: 651 "По пенсійному забезпеченню"; 652 "По соціальному страхуванню"; 653 "По страхуванню на випадок безробіття". По кредиту відображається нарахування зборів, по дебету – перерахування їх одержувачу і нарахування допомоги за рахунок коштів соціального страхування [68].

Розглянемо типові проведення з нарахування заробітної плати в додатку Ж.

На ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» обов'язком роботодавця є здійснення утримання із заробітної плати податків, які утримуються з суми доходу та перерахування яких здійснюється до відповідних бюджетів. Види утримань зображено на рис. 2.3.

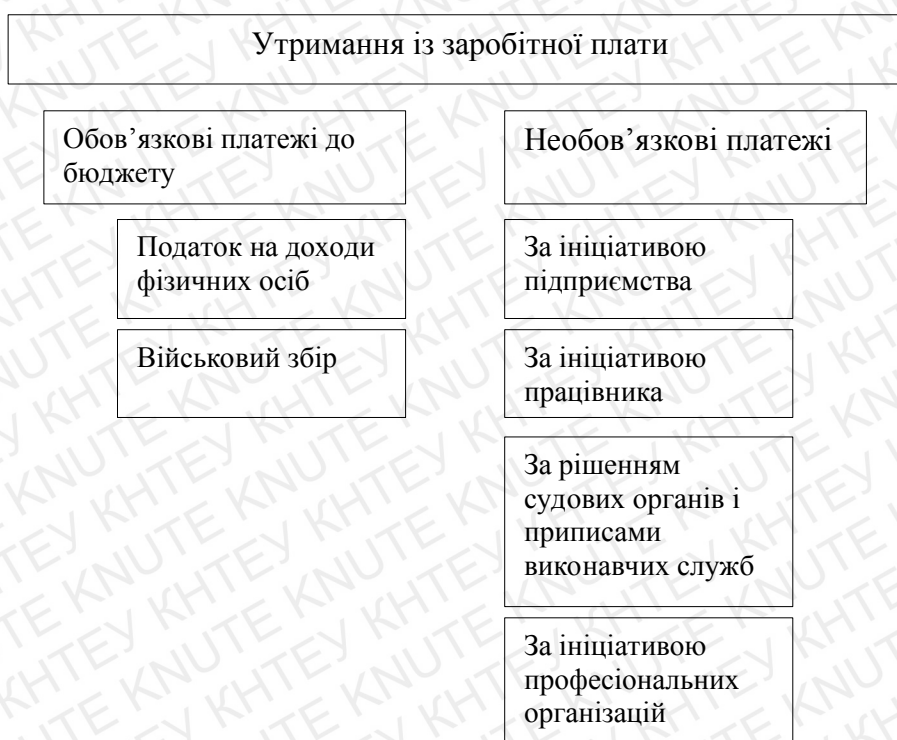


Рис.2.3. Види утримань із заробітної плати на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Даний рисунок дає зрозуміти, що одним з обов'язкових платежів є податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), який стягується з доходів фізичних осіб та надходить у місцевий бюджет де зареєстроване підприємство. Ставка ПДФО дорівнює 18%. Також до обов'язкових платежів відносять військовий збір (ВЗ), який утримується з доходів працівників до закінчення реформи Збройних сил України. Ставка ВЗ залежить від суми об'єкта оподаткування до вирахування ПДФО і становить — 1,5%.

Крім того, з заробітної плати на підприємстві можуть утримуватись необов'язкові платежі, такі як внески до профспілкової організації, медична страховка, плата за комунальні послуги та інші. Від необов'язкових утримань працівник може відмовитись, для цього потрібно лише написати відповідну заяву до бухгалтерії. Розглянемо типові проведення утримань із заробітної плати в додатку 3.

Розглянувши типові проведення нарахування та утримання із заробітної плати може відобразити, як саме відбувається облік нарахування та виплати заробітної плати на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» в табл.2.3.

Таблиця 2.3

Облік нарахування та утримання із заробітної плати на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за травень 2018р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		дебет	Кредит	
1	Перераховано ЄСВ при виплаті зарплати за першу половину травня 2018 року (3575,00 грн. x 22 % : 100 %)	651	311	786,50
2	Перераховано ПДФО (3575,00 грн. x 18 % : 100 %)	641/ ПДФО	311	643,50

3	Перераховано ВЗ (3575,00 грн. x 1,5 % : 100 %)	642/ВЗ	311	53,63
4	Перераховано заробітну плату за першу половину травня 2018 року на поточний рахунок працівника в банку (3575,00 грн. - 643,50 грн. - 53,63 грн.)	661	311	2877,87
5	Нараховано заробітну плату за травень 2018 року	93	661	6500,00
6	Нараховано ЄСВ (6500,00 грн. x 22 % : 100 %)	93	651	1430,00
7	Утримано із заробітної плати:			
	- ПДФО (6500,00 грн. x 18 % : 100 %)	661	641/ ПДФО	1170,00
	- ВЗ (6500,00 грн. x 1,5 % : 100 %)	661	642/ВЗ	97,50
8	Сплачено:			
	- ЄСВ (1430,00 грн. - 786,50 грн.)	651	311	643,50
	- ПДФО (1170,00 грн. - 643,50 грн.)	641/ ПДФО	311	526,50
	- ВЗ (97,50 грн. - 53,63 грн.)	642/ВЗ	311	43,87
9	Перераховано залишок заробітної плати працівника за другу половину травня 2018 року на його поточний рахунок у банку (6500,00 грн. - 1170,00 грн. - 97,50 грн. - 2877,87 грн.)	661	311	2 354,63
10	Віднесено на фінансовий результат:			
	- заробітну плату за травень 2016 року	791	93	6500,00
	- ЄСВ, нарахований на зарплату	791	93	1430,00

Право на відпустку мають працівники ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна», які перебувають у трудових відносинах з даним підприємством [73].

Згідно Закону України «Про відпустки» [73] на рис.2.4. представлені види відпусток, які встановлюються законодавством, колективним договором, угодою та трудовим договором.

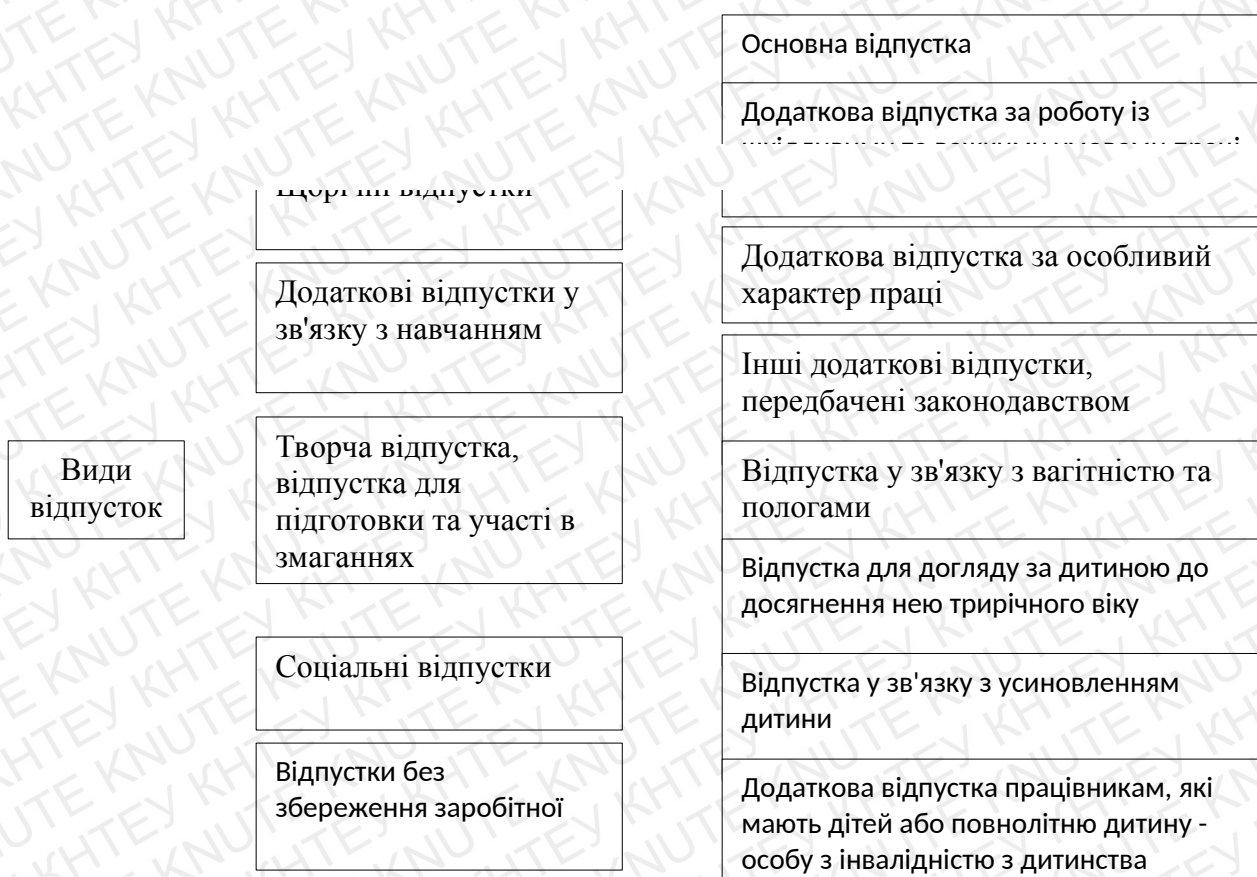


Рис. 2.4. Види відпусток

Щорічна основна відпустка надається працівникам тривалістю не менш як 24 календарних дні за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору [73].

Щорічні відпустки надаються на другий та наступні роки роботи можуть бути надані працівникові в будь-який час відповідно до робочого року.

При наданні відпусток на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» охоплюють такі етапи документообігу (рис. 2.5).

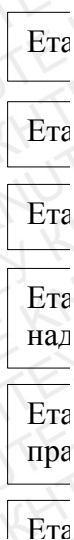


Рис. 2.5. Процес надання відпусток на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Відпускні на даному підприємстві нараховуються виходячи з розміру середньоденної (годинної) заробітної плати, розрахованої згідно з Порядком обчислення середньої заробітної плати № 100-95-п [61]. Період розрахунку для обчислення відпускних становлять останні 12 повних календарних місяців(з 1-го до 1-го числа), які передують

місяцю виходу працівника у відпустку. В разі відпрацювання працівником менше року до розрахункового періоду відносять фактично відпрацьовані повні місяці (з 1-го до 1-го числа), які передують місяцю виходу у відпустку.

На ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» сума відпускних (В) розраховується за такою формулою (2.1):

$$B = D \times (3 / (365 - C)), \quad (2.1)$$

де 3 – сума виплат, нарахованих у розрахунковому періоді, що включаються до розрахунку середньоденної зарплати;

365 або 366 – кількість календарних днів за 12 календарних місяців розрахункового періоду у звичайному або високосному році відповідно.

Якщо на підприємстві розрахунковий період менше року, то до розрахунку беруть кількість календарних днів, що припадають на цілі місяці розрахункового періоду;

С – кількість святкових і неробочих днів, передбачених ст. 73 КЗпП, що припадають на розрахунковий період;

Д – кількість календарних днів відпустки, що надається.

Відпускні входять до складу фонду оплати праці, тому як і заробітна плата відображаються в бухгалтерському обліку за проводкою субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою». Після нарахування відпускних працівникам вони відображаються по дебету субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» у кореспонденції з кредитом 661 «Розрахунки за заробітною платою», 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування». Відпускні відображаються в обліку по кредиту субрахунків 661 і 651 в кореспонденції з дебетом рахунків 15, 23, 91, 92, 93 або 94 в разі якщо резерв відпусток не створюється, то витрати

на відпускні визначають у період їх фактичного здійснення. Відпускні оподатковуються податком на доходи фізичних осіб (ПДФО), військовим збором та єдиним соціальним внеском (ЄСВ) який становить – 22% .

На підставі наведених даних розглянемо облік нарахування, оподаткування та виплати відпускних на досліджуваному підприємстві в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Облік нарахування, оподаткування та виплати відпускних
на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за травень 2018р.**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нараховано суму відпускних	471	661	1 408,59
2	Нараховано заробітну плату	92	661	2 666,00
3	Здійснено утримання з заробітної плати та відпускних: ЄСВ (4 074,59 * 3,6 % : 100)	661	651	146,68

Продовження табл. 2.4

1	2	3	4	5
3	ПДФО ((4 074,59 - 146,68) * 15% : 100	661	641	589,19
	ВЗ (4 074,59 * 1,5% : 100)	661	642	61,12
4	Нараховано ЄСВ на суму заробітної плати	92	651	981,89
5	Нараховано ЄСВ на суму відпускних (1408,59 * 36,83:100)	471	651	518,78
6	Перераховано ПДФО, ВЗ і ЄСВ із суми заробітної плати за травень 2018р. і всієї суми відпускних: ПДФО (589,19 + 35,21)	641	311	928,66
	ВЗ (61,12 + 35,21)	642	311	96,33
	ЄСВ (146,66 + 981,89 + 518,78 + 864,83 + 84,52)	651	311	2 596,50
7	Перераховано на банківський рахунок працівнику зарплату за травень і всю суму відпускних	661	311	5 166,05

Головним завданням для управління персоналу підприємства та для досконалого розвитку відносин між працівником, підприємством та

держави є достовірність та вільний доступ до бухгалтерського обліку виплат відпускних.

Сучасна економічна ситуація та навколишнє середовище небезпечне для стану здоров'я нашого населення, особливо працюючого. Важливу роль приділяють в Україні соціальній політиці та підтримці населення. На ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» для всіх робітників та працюючого суспільства функціонує система соціального страхування. Якщо факт настання страхового випадку відбувся, то сфера соціального страхування забезпечує та надає правовий захист кожному працівнику на підприємстві.

В разі втрати повної або тимчасової працездатності працівником під час виконання його трудових обов'язків, загальнообов'язкове державне соціальне страхування забезпечує матеріальну підтримку, що формується за рахунок бюджету - Фонду соціального страхування, а також шляхом сплати страхових внесків громадянами або з інших джерел, які передбачені в чинному законодавстві.

Для виплат таких видів допомог потрібно знати основні правила їх надання. Розглянемо детально дані правила виплат лікарняних в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Особливості організації обліку виплат лікарняних

№ з/п	Характеристика
Правило 1	Нарахування лікарняних можливе у разі: - захворювань або травм, окрім тих, які працівник отримав через нещасний випадок на виробництві; - догляду за хворою дитиною; догляду за хворим членом сім'ї;
Правило 2	Допомога з тимчасової непрацездатності не виплачується у випадках: - у разі травматизму або захворювання особи при вчиненні злочину; - якщо особа заподіяла шкоду своєму здоров'ю, аби ухилитися від роботи, або якщо симулює хворобу; - під час арешту або під час проходження судмедекспертизи; - під час примусового лікування за постановою суду; - у разі хвороби чи травми, отриманої через алкогольне, наркотичне, токсичне сп'яніння;

Правило 3	Розрахунок лікарняних 2018 року є компенсаційною допомогою у разі непрацездатності. Її виплачує: - за перші 5 днів тимчасової непрацездатності – бюджетна установа за Порядком оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання
Правило 4	Документом, на підставі якого здійснюється оплата лікарняних, є заповнений у встановленому порядку листок непрацездатності (лікарняний лист), а на роботі за сумісництвом, якщо непрацездатність не пов'язана з нещасним випадком на виробництві, - його копія, завірена підписом керівника і печаткою за основним
Правило 5	Лікарняні виплачуються застрахованим особам в залежності від страхового стажу працівника у таких розмірах: 50% середньої заробітної плати (доходу) – при страховому стажу до 3 років; 60% - від 3 до років;

Враховуючи вищесказане та нормативно правове забезпечення в сфері державного соціального страхування можна зробити висновок, що законодавець в достатній мірі та у всіх випадках які пов'язані з фактом тимчасової непрацездатності або повної втрати працездатності передбачив нарахування та допомогу, яка виплачується всім категоріям осіб яким згідно чинного законодавства надано таке право. Але дане питання в сфері соціальної політики та підтримки працівників знаходиться на етапі розвитку і потребує удосконалення враховуючи всі реалії сучасної, як економічної так і загалом всерйовної ситуації в Україні.

Згідно чинного законодавства нарахування та виплати лікарняних на даному підприємстві здійснюється в поетапному порядку (рис 2.6).

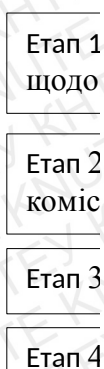


Рис. 2.6. Процес нарахування та виплати лікарняних

на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Як ми бачимо процедура нарахування та виплати лікарняних здійснюється на засадах прозорості та доступності для працівників даного підприємства.

Для проведення розрахунків лікарняних бухгалтер підприємства згідно з Порядком № 1266 спершу визначає середню заробітну плату працівника, а потім здійснює нарахування лікарняних. Розглянемо кожний крок окремо.

Крок 1. Спочатку бухгалтер визначає розрахунковий період. При цьому для обчислення середньої заробітної плати розрахунковим вважається період на час страхового випадку працівника в установі. Періоди якими керується бухгалтер даного підприємства відповідно до Порядку № 1266 зображено в табл.2.6

Таблиця 2.6

Визначення розрахункового періоду

Відпрацьовано	Розрахунковий період
1 рік і більше	12 календарних місяців
До 1 року	Фактично відпрацьовані повні місяці
До 1 місяця	Трудові календарні дні

Крок 2. Бухгалтер виключає з розрахункового періоду календарні дні або місяці, які працівник не відпрацював з поважних причин таких як :

- лікарняний;
- лікарняний у зв'язку з вагітністю та пологами;
- відпустку за власний рахунок;
- відпустку для догляду за дитиною віком до трьох і шести років. [61]

Крок 3. Відділом бухгалтерії враховуються обов'язкові для розрахунку середньоденної зарплати виплати. Це ті ж виплати, відомості про які містить Звіт з ЄСВ. Разові заохочувальні та компенсаційні виплати під час нарахування лікарняних враховуються повністю (якщо входять до бази нарахування ЄСВ), коли працівник

пропустив лише частину місяця, якщо повний місяць — не враховуються.

Крок 4. Надалі розраховують середньоденну заробітну плату за формулою (2.2):

$$\text{Середньоденна зарплата} = \frac{\text{дохід за 12 місяців}}{\div \text{кількість днів розрахункового періоду}} \quad (2.2)$$

Якщо у розрахунковому періоді працівник з відпрацював менше 180 календарних днів або з поважних причин не мав заробітку, формула виглядатиме так (2.3):

$$\text{Середньоденна зарплата} = \frac{\text{тарифний оклад (або мінімалка)}}{\div \text{середньомісячна кількість календарних днів (30,44)}} \quad (2.3)$$

Крок 5. Розраховують максимальну величину бази нарахування ЄСВ (МВБН ЄСВ) за один календарний день та порівнюємо її з середньоденною зарплатою: МВБН ЄСВ за останній місяць розрахункового періоду $\div 30,44 = \text{МВБС ЄСВ за 1 к. д.}$ Якщо середньоденна зарплата: нижча — розраховують за середньоденною зарплатою; вища — розраховують за МВБН ЄСВ.

Крок 6. Розрахунок лікарняних проводиться за формулою (2.4):

$$\text{Сума лікарняних} = \frac{\text{середньоденна зарплата}}{\div \text{середньої заробітної плати} \times \text{кількість днів непрацездатності}} \quad (2.4)$$

Підсумовуючи вищевикладене, можемо зробити висновок, що допомога яку отримає працівник безпосередньо залежить від його страхового стажу та середньомісячної заробітної плати за розрахунковий період який передував настанню факту тимчасової працездатності та кількості днів хвороби.

Суми лікарняних від нещасних випадків на виробництві які були нараховані роботодавцем є складовою загального оподаткування доходу працівника і обкладається ПДФО за ставкою 18%, а військовий збір - 1,5%. Строк протягом якого потрібно оплатити утриманий ПДФО та військовий збір становить - 30 днів після місяця утримання. Для звітування призначена форма 1ДФ у якій відображено лікарняні в одному рядку у складі загального доходу з позначкою «101».

На суми, які виплачуються за рахунок коштів ФСС з ТВП і за рахунок роботодавця, нараховується ЄСВ за ставкою 22% (для усіх працівників) і 8,41% (для інвалідів). ЄСВ 2018 нараховуємо на зарплату без відрахувань податків. При цьому зарплата не повинна бути нижчою за мінімальну (ст. 8. Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI). Якщо зарплата нижча, ЄСВ вираховуємо з мінімальної зарплати. Сплатити ЄСВ потрібно до 20 числа наступного місяця. Відомості про лікарняні звіт з ЄСВ відображає у додатку 4 в окремому рядку з кодом 29 (для інвалідів — 36).

Сума оплати перших днів непрацездатності та сума нарахованої допомоги з тимчасової непрацездатності відображаються проводками за кредитом субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами», а суми, які виплачені застрахованій особі та суми утриманого з них ПДФО і військового збору — за дебетом цього субрахунку.

Витрати підприємства на оплату працівникам перших п'яти днів тимчасової непрацездатності (що відбувається за рахунок роботодавця), в бухгалтерському обліку відображаються за дебетом субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» рахунку 94. Облік розрахунків з Фондом соціального страхування стосовно сум лікарняних ведеться на субрахунку 378 «Розрахунки з державними цільовими фондами»: за дебетом субрахунку 378 відображається виникнення дебіторської заборгованості (заборгованість Фонду по сумі

лікарняних), а за кредитом — проводки з погашення цієї заборгованості чи її списання. Суми єдиного соціального внеску, нараховані на суму лікарняних (як на суму оплати перших п'яти днів непрацездатності, так і на суму лікарняних, що виплачуються за рахунок Фонду соцстраху), відображаються за дебетом субрахунку 949 [59].

Розглянемо далі проводки в обліку нарахування та виплати лікарняних працівнику на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» в табл.2.7.

Таблиця 2.7

Облік нарахування, оподаткування та виплати лікарняних на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за травень 2018р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нараховано допомогу по тимчасовій непрацездатності			
1.1	За перші п'ять днів хвороби за рахунок роботодавця	949	663	1000,00
	за рахунок Фонду соцстрахування	378	663	1200,00

Продовження табл. 2.7

1	2	3	4	5
2	Нараховано ЄСВ у розмірі 22% від суми лікарняних	949	651	484,00
3	Утримано ПДФО із суми допомоги:			
3.1	За перші п'ять днів хвороби (1000,00 грн. * 18%)	663	641	180
3.2	За рахунок Фонду соцстрахування (1200,00 грн. * 18%)	663	641	216
4	Утримано військовий збір із суми допомоги:			
4.1	За перші 5 днів хвороби (1000,00 грн. * 1,5%)	663	642	15,00
4.2	За рахунок Фонду соцстраху (1200,00 грн. * 1,5%)	663	642	18,00
5	Отримано кошти з Фонду соцстрахування	313	378	280,00
6	Сплата ЄСВ до бюджету:	651	311	484,00
7	Сплата ПДФО з лікарняних до бюджету:			
7.1	За перші 5 днів хвороби	641	311	180,00
7.2	За рахунок Фонду соцстраху	641	313	216,00
8	Сплата військового збору з лікарняних до бюджету:			
8.1	За перші 5 днів хвороби	642	311	15,00
8.2	За рахунок Фонду соцстрахування	642	313	18,00
9	Виплата лікарняних працівнику	663	301	1771,00

Одним з головних завдань для бухгалтерії підприємства є облік заробітної плати працівників тому він потребує досконалого аналізу,

перевірки та обліку задля вирахування допомоги з тимчасової непрацездатності.

Отже, тимчасова непрацездатність може настати для кожного працівника, бо в наш час на працююче населення впливає безліч негативних факторів, а саме: нестабільна економічна ситуація, жахлива екологія, невідповідні робочі умови, постійні стреси. Тому, бухгалтер відповідно до чинних нормативно-правових актів повинен правильно здійснювати нарахування, виплату даних допомог, та правильно відображати їх в обліку.

2.2 Відображення розрахунків з оплати праці у звітності підприємства

У сучасних умовах економічної трансформації важливим етапом в обліковому процесі є складання фінансової звітності підприємства. Формування думки користувачів про стан розрахунків з працівниками, як внутрішніх, так і зовнішніх потребує виконання положень колективного договору, дотримання на підприємстві законодавства про працю та надання працівникам додаткового соціального забезпечення багато в чому залежить від якості інформації, що відображається у звітності підприємства.

Під фінансовою звітністю, розуміють звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Відповідно до Закону про бухгалтерський облік та НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства [64]. Тобто концептуально призначення фінансових звітів полягає в тому, щоб не тільки показати фактичний стан підприємства на певну дату, а й допомогти інвесторам (теперішнім та потенційним), позикодавцям та

іншим кредиторам оцінити вартість суб'єкта господарювання на його перспективу з метою управління.

Скласти звітність за МСФЗ згідно чинного законодавства зобов'язані публічні акціонерні товариства, банки, страхові компанії, кредитні спілки, підприємства, що здійснюють діяльність з недержавного пенсійного страхування та компанії що надають інші фінансові послуги [60].

Згідно національного П(с)БО 26 виплати працівникам знаходять своє відображення в Звіті про фінансовий стан в статті «Поточна кредиторська заборгованість» відображаються розрахунки з оплати праці та розрахунки зі страхування та в Звіті про сукупний дохід в статтях «Витрати з оплати праці» та «Відрахування на соціальні заходи».

За міжнародною практикою виплати працівникам відображаються в:

- Звіт про фінансовий стан в рядку «Пенсійні зобов'язання» (де зазначається сума, визнана як зобов'язання за програмами з визначеною виплатою).
- Звіт про сукупні прибутки та збитки, який може бути представлений у двох аспектах:

1. Звіті про сукупні прибутки і збитки в розділі Інші сукупні прибутки в статті «Актuarні прибутки за пенсійними програмами з визначеною виплатою» відображається сума всіх актуарних збитків та прибутків за пенсійними програмами з визначеними виплатами, якщо підприємство прийняло політику визнання актуарних прибутків і збитків у періоді, в якому виникли. Визнані актуарні прибутки негайно визнаються у складі нерозподіленого прибутку, і не підлягає перекласифікації у наступному періоді.

2. Звіт прибутки і збитки в статті «Витрати на виплати працівникам» відображається сума всіх компенсацій, які надає суб'єкт господарювання

працівникам згідно МСБО 19, та витрати, які визнані в звітному періоді, та виникли в результаті виплат працівникам на основі акцій. Звіт про сукупні прибутки в розділі Іншого сукупного прибутку відображаються актуарні прибутки за пенсійними програмами з визначеною виплатою. [66,89]

Склад фінансової звітності відображено в табл.2.8.

Таблиця 2.8

Склад фінансової звітності

Форми звітності	Регламентуючий орган
Форма №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Форма № 2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)»	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів»	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Форма № 4 «Звіт про власний капітал»	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»	НП(С)БО, окремі П(С)БО

В свою чергу, суб'єкти малого підприємництва, неприбуткові підприємства, установи та організації, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності застосовують скорочену за своїми показниками фінансову звітність, яка складається з двох форм:

- 1) Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва;
- 2) Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва [66].

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» відноситься до суб'єктів малого підприємництва, тому при формуванні фінансової звітності керується П(С)БО 25.

Особливого розгляду варто приділити відображенню інформації про виплати працівникам на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна», яку варто класифікувати за видами звітності підприємства, такі як бухгалтерська, статистична та податкова.

Розглянемо заповнення Балансу (форма № 1-м) та Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна».

Відображення інформації розрахунків за заробітною платою на даному підприємстві знаходить місце у наступних формах фінансової звітності:

- форма № 1-м – «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» – у формі № 1-м у третьому розділі пасиву балансу відображені поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування (рядок 1625) та з оплати праці (рядок 1630).

У рядку 1630 «розрахунками з оплати праці» відображається заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою (п. 1.14 р. III П(С)БО 25): сальдо Кт 66. Заборгованість працівників перед підприємством за операціями з оплати праці наводиться у статті 1155 «Поточна дебіторська заборгованість» (п. 1.14 р. III П(С)БО 25).

У рядку 1625 «розрахунками зі страхування» Відображають суму заборгованості за відрахуваннями на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників. Сальдо за Кт рах. 64 (у частині заборгованості за страхуванням)

- форма № 2-м – «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» – у третьому розділі «Елементи операційних витрат» у рядку 2505 відображені витрати на оплату праці, а у рядку 2510 відображені відрахування на соціальні заходи.

Рядок 2050 У статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) в рядку 2050 наводиться виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з таких витрат, прямо пов'язаних з

виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг: прямих витрат на оплату праці та соціальне страхування;

Значна увага приділяється бухгалтером ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» при формуванні та поданні форм статистичних звітів до органів державної статистики (табл.2.9).

Таблиця 2.9

Статистична звітність з праці, які заповнює ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

№ з/п	Звіт	Найменування орган, № наказу, дата затвердження	Коли подається	Куди подається
1	2	3	4	5
1	Форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці»	Наказ Державної служби статистики України «Про затвердження форм державного статистичного спостереження № 1-ПВ (місячна) та № 1-ПВ (квартальна) "Звіт із праці"» від 10.06.2016 №90	Не пізніше 7-го числа місяця, наступного за звітним періодом	Форми статистичної звітності з праці подають територіальним органам Держстату за місцем здійснення діяльності.
2	Форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці»	Наказ Державної служби статистики України «Про затвердження форм державного статистичного спостереження № 1-ПВ (місячна) та № 1-ПВ (квартальна) "Звіт із праці"» від 10.06.2016 №90	Не пізніше 7-го числа місяця, наступного за звітним періодом	Форми статистичної звітності з праці подають територіальним органам Держстату за місцем здійснення діяльності.
3	Форма №1-ПВ (умови праці) «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці»	Наказ Державної служби статистики України «Про затвердження нової форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ» від 26.06.2017 № 150	Не пізніше 28 лютого	Форми статистичної звітності з праці подають територіальним органам Держстату за місцем здійснення діяльності.

Статистичну звітність подають усі юридичні особи та особи, які займаються підприємницькою діяльністю для проведення державних статистичних спостережень та розрахунку макроекономічних показників.

Бухгалтер даного підприємства у зв'язку з нарахуванням та виплатою зарплати до контролюючих органів подає податкові звіти, які наведено в табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Форми податкової звітності по розрахунках за заробітною платою

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

№ з/п	Звіт	Затверджено	Коли подається	Куди подається
1	2	3	4	5
1	Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (1-ДФ)	Наказ Міністерства фінансів від 13.01.2015 р. № 4	щоквартально	Державна фіскальна служба України
2	Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, надбавки, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (Форма № Д4 (місячна))	Наказ Міністерства фінансів від 15.05.2018 р. № 511	Щомісячно	Державна фіскальна служба України
3	Звіт про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску (Форма № Д5 (річна))	Наказ Міністерства фінансів від 15.05.2018 р. № 511	щорічно	Державна фіскальна служба України
4	Звіт про суми добровільних внесків, передбачених договором про добровільну участь, які підлягають сплаті, та суми доплати (Форма № Д6 (річна))	Наказ Міністерства фінансів від 15.05.2018 р. № 511	щорічно	Державна фіскальна служба України
5	Звіт про настання нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання (Форма № Д7 (місячна))	Наказ Міністерства фінансів від 15.05.2018 р. № 511	щомісячно	Державна фіскальна служба України
6	Звіт про зайнятість і працевлаштування інвалідів (№10-П)	Наказ Міністерства праці від 10.02.2007 р. №42	щорічно	Фонд соціального страхування інвалідів

Продовження табл.2.10

1	2	3	4	5
7	Звіт щодо сплати заборгованості зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України	Постанова правління ФСС від НВВ від 30.11.2010 р. №31	щоквартально	Фонду соціального страхування від нещасних випадків
8	Звіт по коштах загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням. Форма №Ф4-ФСС з ТВП)	Постанова Правління ФСС з ТВП від 16.11.2011 р. №56	щоквартально	Фонд соціального страхування України
9	Звіт про путівки на санаторно-курортне лікування та путівки до дитячих закладів оздоровлення (Ф14-ФСС з ТВП)	Постанова Правління ФСС з ТВП від 17.09.2012 № 54	щоквартально	Фонд соціального страхування України

Витрати підприємства на оплату праці є одним із головних елементів витрат, які пов'язані практично з усіма видами діяльності підприємства. Тому організація обліку виплат працівникам є не тільки важливою ділянкою у системі обліку підприємства, а і ключовим фактором довгострокового розвитку, що забезпечить конкурентоспроможність суб'єкта господарювання на ринку.

Кінцевим результатом ведення обліку суб'єкта господарювання є складання звітності, яка задовольнить інформаційні потреби користувачів та забезпечить належну організацію облікового процесу на підприємстві.

2.3 Облік в системі прийняття управлінських рішень з оплати праці

Сучасні підприємства діють в умовах невизначеності та ризику, що зумовлює необхідність якісного інформаційного забезпечення. Для досягнення сталого розвитку підприємства необхідним є генерування внутрішньої інформації. Проте сучасна система обліку не спроможна задовольнити зростаючі інформаційні потреби її користувачів.

Формування управлінської звітності спрямоване на забезпечення керівництва підприємства якісною внутрішньою інформацією, необхідною для прийняття оперативних, тактичних, стратегічних рішень на різних рівнях управління.

Ефективна діяльність підприємства неможлива без налагодженої співпраці керівників, менеджерів різних рівнів, облікових працівників тощо. Важливим елементом організації управлінської діяльності є наявність звітної інформації, що забезпечує аналіз показників діяльності, контроль тактичних, стратегічних рішень, планування та бюджетування на підприємстві. З метою організації якісної та результативної роботи керівник повинен мотивувати своїх підлеглих до ефективної праці та мати якісний інформаційний продукт. Система мотивації включає в себе оплату праці, преміювання, бонуси, соціальний пакет, створення нормальних умов для відтворення трудової енергії, робочої сили, тобто забезпечення працівника житлом, послугами охорони здоров'я, освіти та іншого. Сьогодні мотивований персонал є одним з найважливіших факторів, що впливає на розвиток підприємства. Тому особливого значення набуває проектування управлінської звітності з оплати праці, що забезпечить отримання більш детальної інформації щодо виплат працівникам, та, відповідно, сприятиме підвищенню результативності діяльності.

Під управлінською звітністю потрібно розуміти звітність, яка складається менеджерами різних рівнів управління і містить оцінку результатів діяльності та прогнозуючі напрями її розвитку.

З метою якісної підготовки управлінської звітності потребують уточнення концептуальні підходи до її формування. Тому нами узагальнено основні положення щодо мети, завдань, принципів, вимог та форматів управлінської звітності, які дозволять управлінському персоналу побудувати систему управлінського звіту, що буде придатною для прийняття ефективних рішень (рис.2.7).

менеджерам достовірну облікову та розрахункову інформацію щодо виплат працівникам, яка буде забезпечувати пр

Вдання:

безпечення керівництва підприємства інформацією про загальний стан обліку праці та її оплати;
 забезпечення інформацією про стан обліку праці та її оплати по структурним підрозділам компанії;
 здійснення контролю за станом розрахунків з обліку праці та її оплати;
 отримання відповідної інформації витрати на оплату праці у визначеному розрізі і виявлення загальних тенденцій;
 здійснення функцій планування розрахунків з оплати праці як окремими структурним підрозділам, так і по підприємству;
 здійснення оперативного обліку розрахунків з оплати праці з окремими працівниками, із структурними підрозділами;
 формування достовірної управлінської звітності для зовнішніх користувачів;

Принципи:

Вимоги:

Формати:

Рис 2.7. Концептуальні підходи до формування управлінської звітності з оплати праці

Методика формування управлінської звітності передбачає здійснення комплексу дій щодо постановки цілей та завдань, визначення та дотримання регламентів формування, організації та самого процесу складання даного виду звітності. Відповідно до інформаційних запитів внутрішніх користувачів ідентифікуються форми, елементи та формат подання управлінської звітності. Їх

раціональність та оптимальність визначається ступенем дотримання принципів підготовки управлінської звітності [42].

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» не веде управлінський облік, тому пропонуємо ввести даний облік на підприємстві. Таким чином, формування та впровадження управлінської звітності на досліджуваному підприємстві забезпечить отримання змістовної інформації, яка зможе бути основою для прийняття управлінських рішень.

Базуючись на розробках вітчизняних і зарубіжних науковців, а також на основі власного бачення, пропонуємо використати розроблені впровадження управлінської звітності на даному підприємстві, які містять рекомендації щодо складання звітів (табл.2.11). Керівнику підприємства потрібна інформація яка буде достовірною, точною та зручною для прийняття ефективного та своєчасного управління.

Таблиця 2.11

**Процес підготовки звітних форм управлінської звітності
за наступними етапами**

№ з/п	Назва етапів	Зміст
1	Стратегія бізнесу	Забезпечення управлінського персоналу інформацією у певних форматах до внутрішніх регламентів підприємств для прийняття управлінських рішень.
2	Визначення інформаційних потреб користувачів	Визначення для кожного рівня керівництва, які саме дані треба мати на щоденно, щотижнево і щомісячній основі, щоб керівники могли виконувати свої управлінські завдання і досягати цілей управління.
3	Визначення центрів відповідальності підприємств сфери надання послуг	Центр витрат; Центр доходів; Центр прибутку; Центр інвестицій.
4	Інформаційна база	Вибір програмних засобів, в яких буде вестися управлінський облік і складатися звітність.
5	Визначення змістовних показників	Визначити, які розрахункові показники, одержувані в результаті збору управлінської інформації, будуть використовуватися для аналізу діяльності.
6	Встановлення термінів та форм представлення звітності	Визначення в які терміни будуть складатися звіти, а також їх формату. Управлінські звіти можуть бути щорічними, щоквартальними, щомісячними, щотижневими, щоденними або представлятися в міру виникнення відхилень. Управлінська звітність може відображатися у вигляді: таблиці, презентації, тексту, графіків.
7	Визначення відповідальних осіб	Керівник контролює і оцінює роботу менеджерів, а робітники нижчого рівня – здійснюють самоконтроль і інформують вище

		керівництво про результати діяльності.
8	Прийняття управлінських рішень	Володіючи достатньою інформацією, керівник підприємства може прийняти ефективне рішення.

Джерело: складено на основі [2].

Отже, можна зробити такий висновок, що обов'язковим аспектом функціонування підприємства є формування і використання управлінської звітності, як інформаційного забезпечення при прийнятті управлінських рішень.

Оскільки система управлінського обліку складається із багатьох підсистем (облік, контроль, аналіз, бюджетування), тому для ефективного функціонування компанії важливим є створення системи отримання оперативної, точної і достовірної інформації про діяльність організації, тобто доцільно запропонувати розробку управлінських звітів, а саме управлінських звітів з оплати праці.

При формуванні управлінських звітів з оплати праці важливо здійснювати аналітичні процедури щодо розрахунків з оплати праці на підприємстві, а саме:

- проаналізувати забезпеченість підприємства і його підрозділів робочою силою;
- проаналізувати використання робочого часу на підприємстві;
- оцінити трудомісткості продукції;
- проаналізувати рівень виконання норм виробітку;
- оцінити рівень продуктивності праці; виявити резерви зростання продуктивності праці;
- оцінити вплив трудових факторів на обсяг виробництва продукції, надання послуг;
- проаналізувати склад і структуру фонду оплати праці, тощо.

Розробляючи системи управлінських звітів з оплати праці, слід розуміти, що інформація стане корисною лише після того, як отримані дані проаналізовано, оброблено та зведено у значущу форму. У свою

чергу, надання керівництву підприємства необхідної інформації для управління витратами на оплату праці, можливо за умови розробки на підприємстві запропонованої форми внутрішньої управлінської звітності (табл.2.12).

Таблиця 2.12

**Звіт щодо витрат на оплату праці
на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за листопад 2017 р.**

№	Види виплат	Сума, грн.
1	2	3
Заборгованість з оплати праці на початок місяця		
1	Основна заробітна плата	90 716,20
2	Додаткова заробітна плата	0,0 0
	<i>Доплати</i>	0,0 0
	<i>Надбавки</i>	0,0 0
	<i>Премії</i>	0,0 0
3	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	0,00
	<i>виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік</i>	0,00
	<i>премій за спеціальними системами і положеннями</i>	0,00
	<i>компенсаційні виплати</i>	0,00
	<i>грошові виплати</i>	0,00
	<i>матеріальні виплати</i>	0,00
4	Разом заборгованість	90 716,20
Нараховано за місяць		
1	Основна заробітна плата	268 256,59
2	Додаткова заробітна плата	0,0 0
	<i>Доплати</i>	0,0 0
	<i>Надбавки</i>	0,0 0
	<i>Премії</i>	0,0 0
3	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	18 980,30
	<i>виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік</i>	9 170,70
	<i>премій за спеціальними системами і положеннями</i>	3

		210,40
	<i>компенсаційні виплати</i>	1 206,80
	<i>грошові виплати</i>	3 202,20
	<i>матеріальні виплати</i>	2 190,20
4	Разом нараховано	320 566,69
Виплачено за місяць		
1	Основна заробітна плата	207 698,72
2	Додаткова заробітна плата	0,0 0
	<i>доплати</i>	0,0 0
	<i>надбавки</i>	0,0 0
	<i>премії</i>	0,0 0
3	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	52 310,30
	<i>виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік</i>	11 970,70
	<i>премії за спеціальними системами і положеннями</i>	12 210,40
	<i>компенсаційні виплати</i>	15 206,80
	<i>грошові виплати</i>	11 102,20
	<i>матеріальні виплати</i>	1 8 20,00
4	Разом виплачено	260 0 08,82

Продовження табл.2.12

1	2	3
Заборгованість на кінець місяця		
1	Основна заробітна плата	98 963,97
2	Додаткова заробітна плата	0,0 0
	<i>доплати</i>	0,0 0
	<i>надбавки</i>	0,0 0
	<i>премії</i>	0,0 0
3	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	0,0 0
	<i>виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік</i>	0,0 0
	<i>премії за спеціальними системами і положеннями</i>	0,0

		0
	компенсаційні виплати	0,0 0
	грошові виплати	0,0 0
	матеріальні виплати	0,0 0
4	Разом заборгованість	98 963,97

Таким чином, отримана інформація зі звіту щодо витрат на оплату праці, дозволяє формувати ефективну систему інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень та оцінку ефективності їх понесення в ході економічного аналізу витрат на оплату праці.

З метою ефективного управління витратами на підприємстві вважаємо за доцільно формувати звітність з бюджету на оплату праці для забезпечення запланованого обсягу, виконання робіт та послуг у бюджетному періоді (табл.2.13).

Таблиця 2.13

**Бюджет оплати праці на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»
за листопад 2017 р.**

Структурний підрозділ	Оклад	ЄСВ	ПДФО	Загальна сума до виплат
Департамент податкового консалтингу	14 919,50	3 282,29	2 237,93	20 439,72
Департамент бухгалтерського обліку	23 300,00	5 126,00	3 495,00	31 921,00
Департамент аудиту фінансових установ	37 600,00	8 272,00	5 640,00	51 512,00
Дирекція	44 500,00	9 790,00	6 675,00	60 965,00
Департамент аудиту (УПК-Аудит)	83 350,00	18 337,00	12 502,50	114 189,50
Адміністративний департамент	59 800,00	13 156,00	8 970,00	81 926,00
Департамент міжнародного аудиту	28 400,00	6 248,00	4 260,00	38 908,00
Департамент контролю якості	18 400,00	4 048,00	2 760,00	25 208,00

Складання бюджету дозволяє менеджерам передбачати можливі фінансові проблеми та вчасно знаходити шляхи їх вирішення. Залежно від умов, в яких перебуває компанія, можуть використовуватися ті чи ті види бюджетів.

Даний управлінський звіт відіграє важливе значення для підприємства, оскільки на його основі можуть бути визначені планові

витрати на оплату праці. За допомогою бюджету з оплати праці керівництво зможе впливати на мотивацію і настрій колективу, дозволить вчасно вносити.

Нами запропоновано форму управлінських звітів для підприємств сфери надання послуг, яка забезпечить виконання поставлених завдань для прийняття управлінських рішень на підприємстві (табл.2.14).

Таблиця 2.14

**Запропоновані форми управлінської звітності
для підприємств сфери надання послуг**

Форми	Відповідальні особи	Період подання		
		Місяць	Квартал	Рік
Звіт щодо витрат на оплату праці	Бухгалтер	✓		
Бюджет оплати праці	Бухгалтер			✓
Звіт нарахування оплати праці за центрами відповідальності	Бухгалтер	✓	✓	✓

Корисність запропонованих форм визначається тим, що представлення менеджера звітності, складеної з використанням системи форматів, дасть змогу скоротити час, необхідний для прийняття управлінського рішення, збільшити оперативність, що в наш час відіграє суттєву роль в управлінні підприємством. При цьому буде додержуватися принципу адресності внутрішньої управлінської звітності, коли менеджеру, відповідальному за прийняття відповідного рішення, буде надаватися не вся інформація, а тільки необхідна конкретно йому. З метою узагальнення вимог до форматів та змісту управлінської звітності розроблено концептуальну модель, яка включає мету, завдання, принципи, вимоги та формати управлінської звітності, адже від цього залежатиме достовірність показників, представлених у звітних формах.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

На основі проведеного дослідження зроблено наступні висновки:

1. Встановлено, що для обліку оплати праці на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» використовуються такі документи: Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу, Наказ (розпорядження) про надання відпустки, Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору, Табелі обліку використання робочого часу, Розрахунково-платіжна відомість працівника та Розрахунково-платіжна відомість (зведена), склад та форма яких відповідають чинному законодавству. З метою організації цього процесу розроблено операграму, яка дозволить відслідкувати рух документів з відпрацьованого робочого часу та виробітку та дослідити аналітику заробітної плати.

2. З метою полегшення та зручності ведення фінансового обліку на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» використовується програма «1С: Підприємство 8.0», яка надає змогу вести безперервний документообіг, заощадити час бухгалтера, а також максимально скоротити кількість арифметичних помилок. Також бухгалтер підприємства використовує базу конфігурації "1С: Зарплата і управління персоналом " за допомогою якого можна управляти персоналом, проводити різні розрахунки, складати звітність по персоналу в рамках підрозділу організації для підприємства в цілому.

3. Встановлено, що під час здійснення організації управління на даному підприємстві, для обліку розрахунків за виплатами працівникам використовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Але з метою удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам пропонуємо ввести наступні рахунки 3-го порядку. Для рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» рекомендуємо використовувати аналітичні рахунки «за видами заробітної плати», «за складом працівників» та «за призначенням». Що стосується синтетичного рахунку 662 «Розрахунки з депонентами» доцільно розрізняти розрахунки «за депонентами» та «за строком давності». Рахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами» варто розглядати аналітику «за видами інших виплат», «за видами допомоги» та «за формою цих виплат». Всі запропоновані аналітичні рахунки до виплат

працівникам нададуть можливість генерувати детальну інформацію для прийняття управлінських рішень.

4. Дослідження показали, що ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» відноситься до суб'єктів малого підприємництва, тому при формуванні фінансової звітності керується П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» та заповнює наступні форми фінансової звітності: Баланс (1-м форма) та Звіт про фінансові результати (2-м форма). Інформація щодо розрахунків з оплати праці розкривається у таких рядках: 1625 та 1630 Балансі підприємства, а також рядки: 2005, 2010 та 2050 у Звіті про фінансові результати. Крім того на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» щодо оплати праці заповнюються статистичні та податкові звітності. Встановлено, що весь процес формування звітностей виконується в автоматизованому середовищі та відповідає всім вимогам законодавства.

5. Нами встановлено, що на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» не ведеться управлінський облік, в наслідок чого не задовольняються інформаційні потреби користувачів в повному обсязі. Тому пропонуємо впровадити управлінський облік на даному підприємстві. Запропоновано перелік внутрішніх звітів, а саме Звіт щодо витрат на оплату праці та Бюджет оплати праці на підприємстві, що дозволить ефективно керувати витратами щодо оплати праці.

РОЗДІЛ 3 РОЗРОБКА СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1 Джерела, основні показники та методи контролю і аналізу розрахунків з оплати праці

Належне функціонування суб'єктів господарювання на кожному з етапів розвитку правового суспільства, здійснювалось за рахунок високого рівня ресурсів, яке і стало головним фактором створення суспільних благ. Тому питання контролю й аналізу використання ресурсів завжди було актуальним для науковців. Для проведення повного аналізу використання трудової сили на підприємстві та відслідковування динаміки продуктивності праці, необхідним є адекватний контроль витрат на оплату праці.

Правильність застосування форм та систем є головним чинником для проведення аналізу та контролю витрат на оплату праці на підприємстві, а також підставою є активність запровадження системи матеріального заохочення та виявлення витрат на оплату праці, які є нерациональними і потребують удосконалення або ліквідації.

Основні завдання аналізу виплат працівникам відобразимо на рис.3.1.

Завдання аналізу виплат працівникам
з'ясувати забезпеченість підприємством 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 ефективного використання трудових ресурсів

Рис. 3.1. Основні завдання аналізу виплат працівникам

Таким чином, для досягнення мети аналізу мають бути вирішені завдання перелічені вище, що забезпечать вивчення становлення та розвиток господарських явищ і процесів.

Економічний аналіз виплат працівникам, що здійснюється на підприємстві, повинен мати належну інформаційну базу, яка зображена у табл.. 3.1.

Таблиця 3.1.

Інформаційна база для проведення економічного аналізу виплат працівникам

№	Група інформації	Джерела інформації
1	2	3
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	Облікова:	
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 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 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» у частині сум нарахованої заробітної плати та відрахувань, 471 «Забезпечення виплат відпусток», 472 «Додаткове пенсійне забезпечення», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки з оплати праці», 64 «Розрахунки за податками та платежами» в частині обов'язкових утримань із заробітної плати»
2.3	облікові реєстри	Журнал 5, 5а
2.4	фінансова звітність	ф.№1 «Баланс», ф.№2 «Звіт про фінансові результати», Звіт про рух грошових коштів (форма № 3), Звіт про власний капітал (форма № 4) ф.№5 «Примітки до річної фінансової звітності», Додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» (форма № 6)

Продовження табл.3.1.

1	2	3
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 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»
2.6	звітність до фондів соціального страхування	Персоніфікований звіт; Розрахунок суми страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування; Звіт про нараховані внески та витрати, пов'язані з загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності; Розрахункова відомість про нарахування і перерахування страхових внесків до фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття; Розрахункова відомість про нарахування і перерахування страхових внесків та витрачання коштів фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України
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 підприємства 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

Суб'єкт господарювання, який діє на ринку певної держави, має дотримуватися правил та наказів з приводу забезпечення законності його дій. Беручи до уваги особливості діяльності кожного підприємства, для забезпечення ефективної продуктивності діяльності на ньому можуть встановлюватися ряд локальних розпоряджень, нормативів. Аналітик під час аналізу економічного потенціалу використовує дану інформацію, для досягнення вище вказаних вимог. Щоб дослідити потенціал трудового колективу застосовуються нормативні документи, що керують процесом взаємовідносин між роботодавцем та працівником, а також створюють необхідні умови праці, визначають процес розрахунку тощо.

Оскільки облікова інформація є достатньо деталізованою, то саме вона є основним джерелом для проведення аналізу виплат працівникам. Її основна роль, яку вона відіграє є наслідком деяких особливих ознак, а саме: суцільне і постійне висвітлення всіх операцій, їх нормативне забезпечення й узагальнення у вартісних вимірниках, високі аналітичні властивості реєстрів.

Первинні документи на підприємстві складають основу бухгалтерського обліку – це дані з облікових реєстрів, фінансової, статистичної та податкової звітності.

Дані які містяться в податковій і фінансовій звітності та звіти які відносяться до фонду соціального страхування, як правило є детальними і надають можливість отримання достовірної інформації щодо аналізу.

Дані про соціальну політику інших підприємств є джерелом для зовнішньої інформації. Під час аналізу дана інформація використовується у вигляді пропозицій щодо покращення стану соціальної політики на підприємстві, яке перевіряється.

Як підсумок робимо висновок, що велика кількість даних не надає достатньо інформації про соціальні заходи, які здійснюються на підприємстві, та витрати які були понесені. Головною причиною цього є те, що соціальна діяльність на підприємстві не відіграє основну роль і не висвітлюється на такому детальному рівні як виробнича.

Фінансова звітність також не спрямована на соціальну політику підприємства, і містить лише зведені дані про витрати соціального характеру. Отже, недостатня кількість інформації, є причиною зниження якості результатів під час проведення аналізу, і як наслідок отримуємо не точну та недостовірну інформацію.

Також застосовуються й інші джерела, які містять дані щодо трудових ресурсів підприємства, виробничих підрозділів та служб в залежності від завдань, які їм поставлені.

Джерела, які наведені вище застосовуються для проведення ретроспективного аналізу. Підставою для проведення оперативного аналізу є дані бухгалтерського обліку, а саме дані первинних документів. Під час оцінки альтернативних управлінських рішень застосовується прогнозний аналіз ефективності використання трудових ресурсів.

Економічний аналіз виплат працівникам, як і кожен процес наукового дослідження, здійснюватися за допомогою прийомів, зображених на рисунку (рис. 3.2).

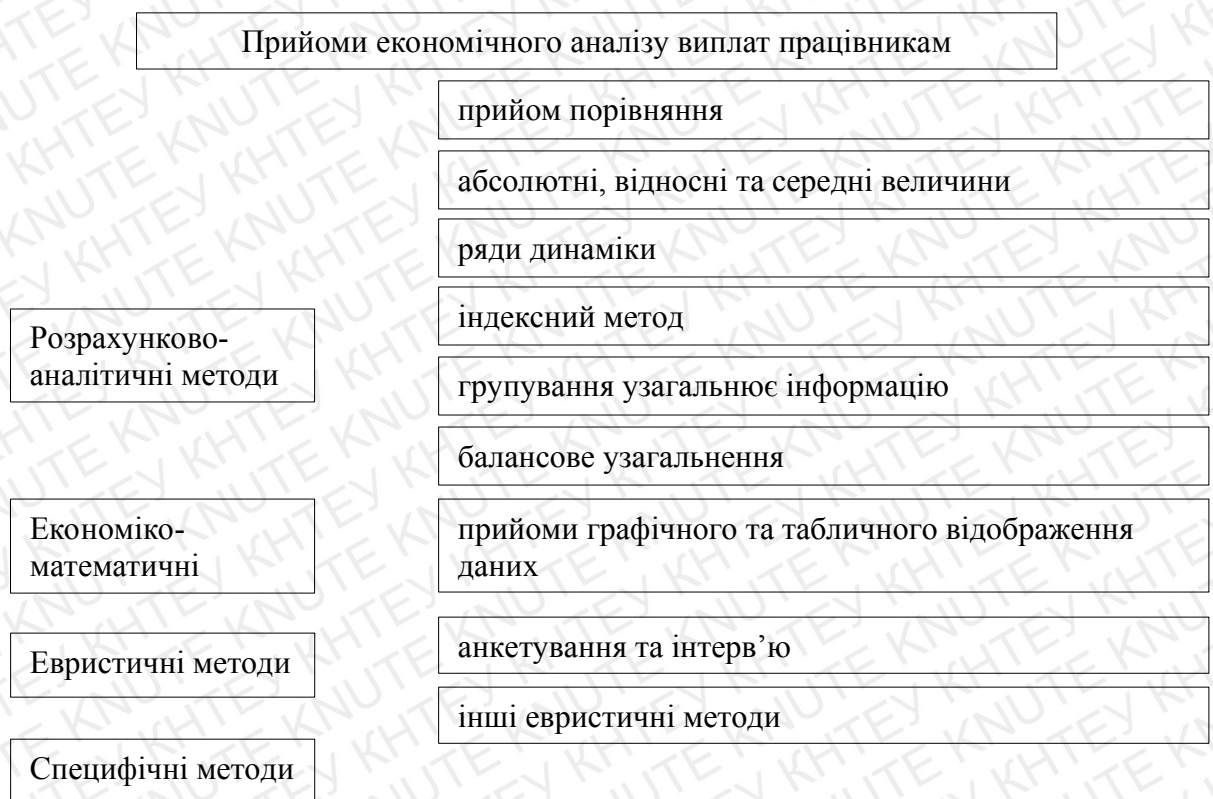


Рис. 3.2. Прийоми економічного аналізу виплат працівникам

Визначивши та проаналізувавши методичне забезпечення економічного аналізу виплат працівникам наступним є чітке визначення етапів, за якими він буде проводитися (рис. 3.3).

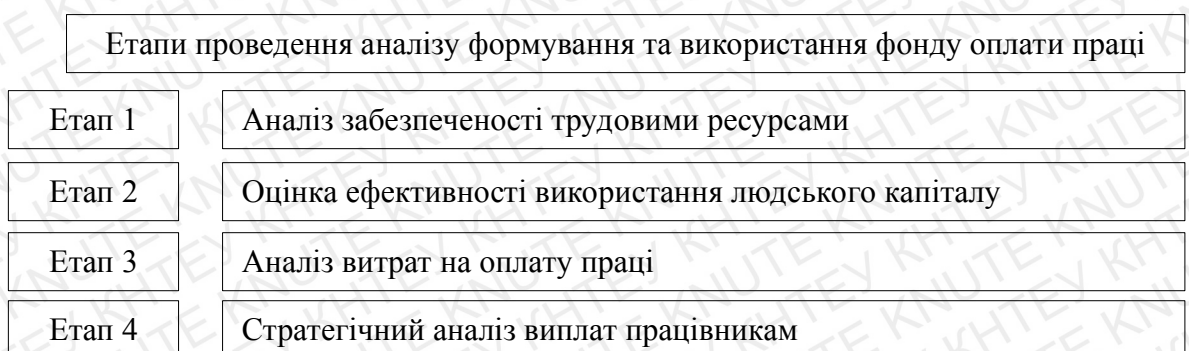


Рис. 3.3. Етапи економічного аналізу виплат працівникам

На початковому етапі досліджується питання забезпеченості трудовими ресурсами, визначається рівень освіти в персоналу, рівень здоров'я та забезпечення необхідною інформацією, витрати які були понесені задля збільшення вартості суспільного капіталу. Оскільки для кожної посади встановлюються різні вимоги, щодо рівня освіти, повинна бути проведена оцінка освітнього рівня працівника його стан здоров'я та забезпечення інформацією, та як наслідок провести порівняння їх службових обов'язків, враховуючи можливості кожного з працівників. Це необхідно для того щоб завдання які покладені на персонал, виконувалися належним чином і не приносили збитки для підприємства.

Наступний етап - це оцінка продуктивності застосування людських ресурсів. Під час проведення економічного аналізу стосовно виплат працівникам, потрібно враховувати наступне:

- 1) раціональні витрати на навчання, медичне обслуговування, створення комфортних умов праці для реалізації людських можливостей;
- 2) результат праці людини є одним із факторів збільшення загальнодержавного багатства на макрорівні і загальний прибуток суб'єкта господарювання на мікрорівні;
- 3) людський фактор та реалізація його ресурсів в результаті збільшує вартість самого підприємства.

Заключний етап стосується ефективної стратегії управління трудовими ресурсами, обов'язковими елементами якого є: гармонія та узгодженні дії управлінських можливостей на всіх рівнях, а саме таке поняття як стратегічне вимірювання. Оскільки нереально досягти повноцінного стратегічного аналізу, без відповідного розуміння

методів вимірювання можливостей та результатів досягнення стратегії, з урахуванням економічних методів оцінки продуктивності та результатів у категорії бізнесу. Отже останнім етапом економічного аналізу виплат працівникам є стратегічний аналіз.

Саме така послідовність дій та такі методи можуть дати можливість

проведення якісного та швидкого економічного аналізу з розрахунку оплати праці, адже в наш час це є важливим та актуальним. Тому, що завдяки якісному аналізу, можливо спрогнозувати діяльність підприємства в майбутньому, можливе розроблення програм щодо удосконалення організації та управління діяльності підприємства.

Ведення обліку з заробітної плати є найглобальнішим і найбільш важливим спектром бухгалтерського обліку на підприємстві, і аналізуючи досвід в даній сфері, стає зрозумілим що саме тут велика кількість порушень і зловживань трудовими обов'язками, і уникнути цього можливо тільки за умови ефективної системи контролю.

Розрізняють два види контролю: внутрішній та зовнішній. Об'єктом дослідження виступає внутрішній контроль, який дасть можливість для економного і раціонального розподілу витрачання заробітної плати, якісного і своєчасного виконання робіт, усунення непродуктивних витрат праці, зниження собівартості на продукцію і як наслідок зростання продуктивності праці на підприємстві.

Головним фактором в організації внутрішнього контролю на підприємстві є правильність вибору об'єкта контролю. Об'єкти внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці наведені на рис. 3.4.

Об'єкти контролю операцій щодо розрахунків з оплати праці

Трудові ресурси, їх регулювання та використання

Системи оплати і преміювання та їх застосування

Стан трудової дисципліни і дотримання трудового законодавства

Первинні документи з обліку основного складу, праці та заробітної плати

Розрахунки щодо оплати праці

Рис. 3.4. Об'єкти внутрішньогосподарського контролю операцій щодо розрахунків з оплати праці

Основна специфіка внутрішньогосподарського контролю, полягає в тому, що її проводять працівники підприємства, яке контролюється. Суб'єктами у сфері з розрахунку оплати праці виступають: керівник підприємства, головний бухгалтер, персонал в сфері обліку, юридичний відділ, відділ економічного аналізу, планово-фінансовий відділ, а також спеціальні контрольні служби підприємства (ревізійна комісія, інвентаризаційна комісія, служба внутрішнього аудиту). Продуктивність внутрішнього контролю безпосередньо залежить від активної участі всіх структурних підрозділів та їх взаємодії між собою під час здійснення контролю.

Для працівників які відносяться до внутрішньогосподарського контролю у сфері виплат, поставлені завдання, які зображені на рис.3.5.

Завдання внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці

перевірка дотримання нормативних актів; наявності та відповідності законодавству первинних документів з обліку робочого часу, обсягу виконаних робіт, послуг, випущеної продукції

оцінка наявної системи розрахунків з працівниками та повноти відображення здійснених операцій у бухгалтерському обліку та відповідності даних, відображених у фінансовій звітності, стану розрахунків по операціях з оплати праці

перевірка обґрунтованості нормативів щодо оплати праці, розцінок та ставок заробітної плати

перевірка дотримання встановлених термінів розрахунків з працівниками підприємства по оплаті праці

перевірка правильності і обґрунтованості проведених розрахунків з оплати праці

перевірка правильності нарахувань обов'язкових платежів, які здійснюються за рахунок підприємства

Рис. 3.5. Завдання внутрішньогосподарського контролю
розрахунків з оплати праці

Джерела інформації для контролю виплат працівникам поділяють у розрізі груп, як зазначено на рис.3.6.

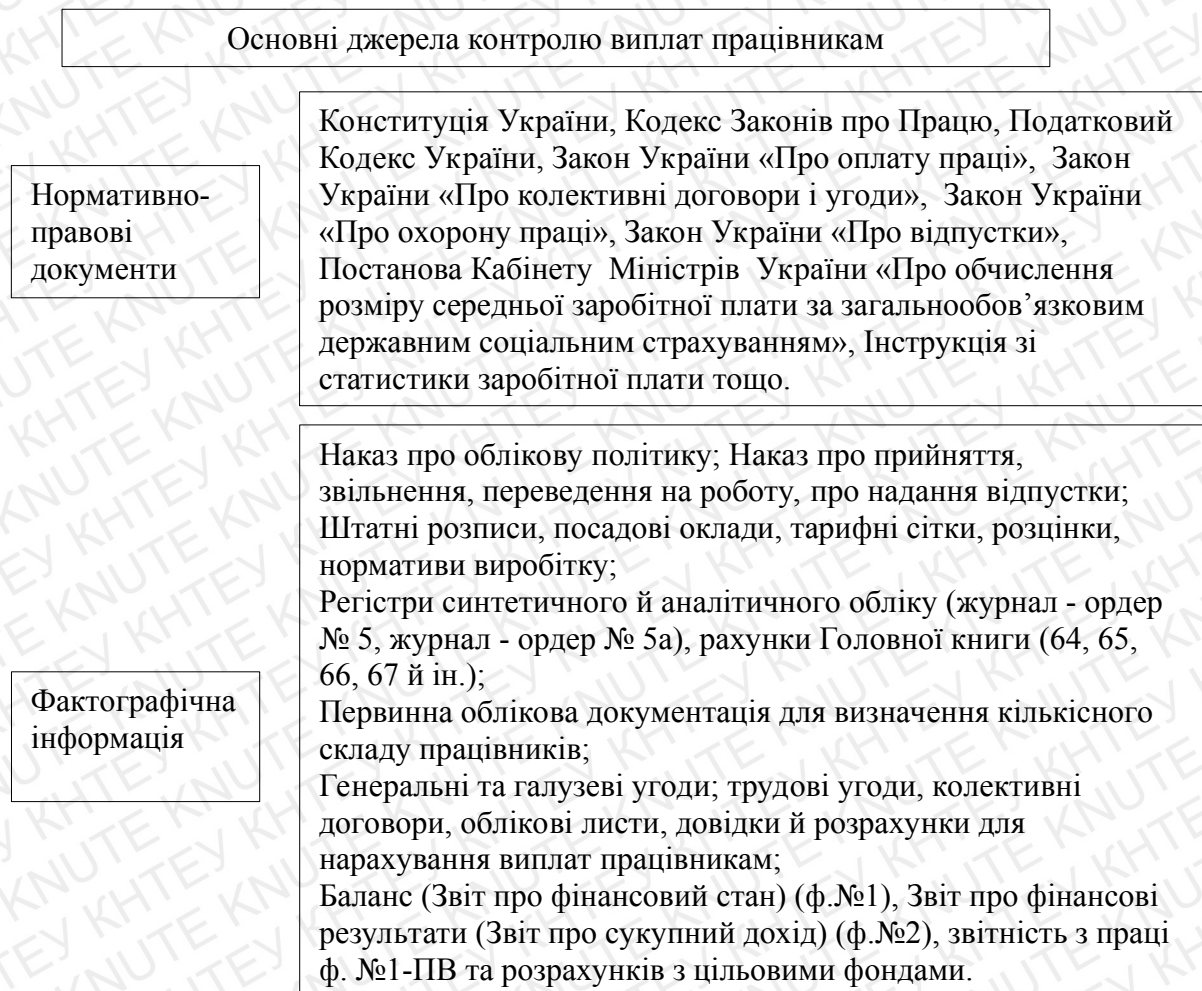


Рис. 3.6. Основні джерела контролю виплат працівникам

Джерело: розроблено на основі [90, с. 304]

Фактографічна(облікова) інформація є джерелом для контролю операцій щодо оплати праці, а нормативно-законодавчу інформацію

ревізор використовує для того, щоб обґрунтувати законність операцій, пов'язаних з нарахуванням, документальним забезпеченням і обліком цих операцій.

Методика внутрішнього контролю нарахування заробітної плати залежить від діючих форм і систем оплати праці [8].

Використовуючи комплекс джерел нормативно - довідкової та фактографічної інформації, експерт-бухгалтер за допомогою певних методичних прийомів експортного дослідження здійснює процедуру контролю за операціями з оплати праці.

Методичні прийоми контролю заробітної плати:

- розрахунково-аналітичні методичні прийоми контролю операцій з оплати праці (економічний аналіз, аналітичні розрахунки, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи) застосовуються, переважно, для виявлення нецільового використання коштів.

- документальні методичні прийоми є більш доказовими. Кожен з них має свою специфіку, зокрема: інформаційне моделювання, нормативно-правове регулювання, експертизи різних видів, камеральні перевірки, зустрічні перевірки, взаємний контроль операцій і документів, аналітична та логічна перевірки [52].

Дослідження операцій, які пов'язані з розрахунками оплати праці, проводиться за такими етапами. Під час першого етапу формуються завдання та цілі перевірки, визначається об'єкт контролю, опрацьовуються джерела інформації, обирається метод який буде застосовуватися під час контролю, розробляється програма та визначаються суб'єкти контролю та їх повноваження, а також встановлюються строки в які має бути проведений даний контроль.

На другому етапі відбувається безпосередньо сама перевірка, яка включає в себе:

- перевірку дотримання умов Колективного договору, Положення про оплату праці, Положення про соціальний пакет;
- перевірку законності документального оформлення щодо виплат працівникам;
- перевірку щодо правильності розрахунку виплат (заробітна плата, відпускні, компенсаційні виплати);
- перевірку своєчасності виплат заробітної плати працівникам;
- перевірку відповідності чинному законодавству нарахування які здійснюються до відповідних органів, їх своєчасність та правильність;
- перевірку бухгалтерської звітності з оплати праці;
- аналіз застосування трудових ресурсів та витрати які спрямовані на оплату праці.

Третій етап узагальнює та підбиває підсумки результатів, які були отримані під час проведенню контролю. Відбувається аналіз порушень, які були виявленні та приймається рішення щодо необхідності застосування санкцій до порушників. Також за результатами проведення контролю складається висновок, де вказуються виявленні недоліки та порушення чинного законодавства, вносяться пропозиції щодо покращення удосконалення та підвищення рівня бухгалтерського обліку в сфері оплати праці. Окрім цього даний етап характеризується здійсненням контролю за виконанням прийнятих в даному висновку рішень, та реалізацію заходів, які в майбутньому нададуть можливість уникнення і недопущення помилок.

Отже, контроль виплат працівникам це невід'ємний та важливий елемент системи контролю на підприємстві та держави у цілому. Оскільки останнім часом в Україні відбувається реформування нормативно-правових актів у сфері трудового законодавства, це зумовлює необхідність систематизації складових контролю виплат працівникам з урахуванням нових вимог. В процесі використання коштів необхідно здійснювати систематичний контроль та знаходити

можливість економії коштів за рахунок збільшення продуктивності праці. Отже, контроль з оплати праці є достатньо об'ємним процесом який потребує ретельного проведення тому що витрати на оплату праці становлять велику частку в системі витрат суб'єкта господарювання.

Одним із методів дослідження стану розрахунків із заробітної плати виступає аналіз розрахунків з оплати праці. Метою аналізу є отримання необхідних доказів про розрахунки, які ведуться на підприємстві, а саме їх своєчасність. Інформативною базою для проведення аналізу є такі локальні нормативні акти: фінансова звітність, статистична звітність, звіти з праці, первинні документи з обліку заробітної плати підприємства.

3.2 Розробка та апробація методики контролю розрахунків з оплати праці

Одним з найважливіших елементів управління ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» є внутрішній контроль. Внутрішній контроль забезпечує можливість прийняття ефективних управлінських рішень, а також їх виконання. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні» відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів [71].

Оскільки, на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» існують проблеми з розрахунками та обліком оплати праці, пропонуємо на прикладі «Департаменту контролю якості надання послуг», створити

аналогічний департамент який дозволив би контролювати дотримання нормативних активів, здійснення перевірок зі своєчасності, правильності та обґрунтованості щодо розрахунку оплати праці.

Незалежно від діючих на підприємстві форм і систем оплати праці, у першу чергу, необхідно перевірити облік особового складу, що ведеться в відділі кадрів підприємства.

Під час контролю перевіряються особові картки, які ведуться на кожного працівника, де зазначають необхідні анкетні дані і фіксуються всі зміни, що відбуваються в його роботі. Поряд з цим перевіряють правильність присвоєння кожному працівникові табельного номера, причому кожному виробничому підрозділу відводиться своя серія номерів [11].

Потім перевіряють правильність ведення оперативного обліку використання робочого часу, який може вестись або в цілому по підприємству, або по кожному виробничому підрозділу в спеціальному таблиці обліку використання робочого часу. На підставі цього табеля в розрізі кожного місяця і кожного працівника перевіряють підрахунки і правильність відображення загального календарного фонду. Задля вдосконалення внутрішнього контролю на підприємстві ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна», пропонуємо використовувати програму внутрішнього контролю нарахування заробітної плати, яка надасть можливість правильного ведення обліку (табл.3.2).

Таблиця 3.2

Програма внутрішнього контролю нарахування заробітної плати

№ п/п	Перелік контрольних процедур	Метод контролю	Контрольний документ
1	2	3	4
1	Виконати аналіз розподілу фонду заробітної плати, оцінити адекватність оплати праці працівників підприємства, перевірити дотримання трудового законодавства. Вивчення та аналіз основних внутрішніх та зовнішніх факторів, що впливають на формування трудових активів та фонд	Огляд,аналіз, нормативно-правова оцінка, тестування, економічна перевірка	КД-1

	оплати праці.		
2	Оцінка системи перепідготовки та підвищення кваліфікації, що прийнята на підприємстві. Оцінка стилю керівництва та філософії управління в установі.	Огляд, аналіз, оцінка, тестування, запити, обговорення	КД-2
3	Перевірка наявності затверджених Колективного договору, Положення про оплату праці та про преміювання та їх відповідності положенням законодавства про працю та нормативно-правовим актам з праці.	Огляд, документальна перевірка нормативно-правова, аналітична перевірка	КД-3
4	Контроль обліку, оформлення первинної документації і правильності нарахування зарплати для усіх категорій працівників, щодо яких застосовуються різні системи оплати праці.	Документальна перевірка, нормативно-правова перевірка, вибірка, перерахунок	КД-4
5	Контроль правильності застосування діючих норм і розцінок. Перевірка обґрунтованості і правильності нарахування премій, надбавок, доплат, виплат за тимчасову непрацездатність, щорічних відпусток, винагород за підсумками праці за рік тощо.	Документальна перевірка, нормативно-правова перевірка, вибірка, перерахунок	КД-5

Продовження табл.3.2

1	2	3	4
6	Контроль правильності виконання нарахувань та утримань із заробітної плати, виплат заробітної плати, розрахунків з депонентами.	Документальна перевірка, правова перевірка, перерахунок	КД-6
7	Перевірка адекватності створення резерву на оплату праці . Оцінка кредитної політики стосовно персоналу.	Оцінка, розрахунок, альтернативні методи оцінки	КД-7
8	Контроль відповідності даних аналітичного та синтетичного обліку нарахованої заробітної плати. Перевірити бухгалтерський облік на предмет великих або незвичайних виплат з оплати праці, підтвердити доказами	Документальна перевірка, аналітичні процедури, порівняння, розрахунок	КД-8
9	Обмеження пов'язані з оплатою праці необхідним чином описані та розкриті в фінансовій звітності	Аналітичні процедури, запити, порівняння	КД-9

10	Оцінка науково-дослідницької діяльності на підприємстві, визначення ефективності використання трудового потенціалу та продуктивності праці для забезпечення безперервності діяльності підприємства. Оцінка здатності установи забезпечувати функції заробітної плати.	Аналітичні процедури, письмові репрезентації керівництва	КД-10
11	Оцінка підтвердження повноти розкриття інформації про нарахування заробітної плати у фінансовій звітності	Документальна перевірка, порівняння, розрахунок	КД-11
12	Одержати та провести аналіз рахунків, що пов'язані з розрахунком заробітної плати, перевірити арифметичну точність, порівняти суми з податковим сальдо	Нормативно-правова перевірка, документальна перевірка, співставлення	КД-12
13	Перевірити суттєвих грошових та не грошових виплат працівникам	Документальна перевірка, економічна перевірка	КД-13
14	Розглянути інформацію, що одержана в результаті вище перерахованих процедур та оцінити достатність резерву на оплату праці та пов'язаних зобов'язань	Документальна перевірка, оцінка	КД-14

Програма внутрішнього контролю нарахування заробітної плати також може включати додаткові процедури, щодо обліку праці та оперативного економічного контролю за використанням праці та фонду її оплати (табл.3.3).

Таблиця 3.3

Додаткові процедури контролю щодо обліку праці та оперативного економічного контролю за використанням праці та фонду її оплати на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

№ п/п	Складові частини програми	Зміст складової частини програми
1	2	3
1	Первинний облік робочого часу	Організація табельного обліку. Використання показників табеля в оперативному, статистичному і бухгалтерському обліку
2	План документації з обліку праці на нарахування заробітної плати	Складання робочих інструкцій до документів і розробка графіків документообігу

3	Накопичення і групування показників первинних документів з обліку праці та нарахування заробітної плати	Складання «Відомості обліку фонду заробітної плати за категоріями працюючих і видами оплати» і «Зведеної відомості по розрахунках з робітниками і службовцями»
4	Аналітичний облік розрахунків з нарахування заробітної плати	Організація аналітичного обліку розрахунків з нарахування заробітної плати
5	План виконання облікових робіт з праці та нарахування заробітної плати	Складання посадових характеристик, індивідуальних і структурних графіків облікових робіт
6	Оперативний економічний контроль за використання праці і фонду її оплати	Розробка плану контролю і побудова форм видів господарської звітності за результатами контролю. Визначення і реєстрація суми збитків від нераціонального використання робочого часу, праці і фонду її оплати.

При використанні внутрішнього контролю нарахування заробітної плати на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» з'явиться можливість розробляти спеціальні тести: — перевірки стану внутрішнього контролю і бухгалтерського обліку розрахунків з персоналом; — внутрішнього контролю з дотримання трудового законодавства та розрахунків за операціями нарахування заробітної плати.

З метою підвищення оперативності внутрішнього контролю розрахунків щодо оплати праці на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» доцільно суму, яка належить до сплати працівникам підприємства, включати в таблиць роботи або в окрему відомість і на підставі цих даних відображати в обліку операції з оплати праці, не чекаючи складання в кінці місяця розрахунково-платіжної відомості [13].

Як підсумок можна зробити висновок, що внутрішній контроль розрахунків з оплати праці є одним із найважливіших аспектів, які забезпечують бездоганне функціонування управління на підприємстві. Надає змогу здійснювати систематичний контроль за обігом коштів, та їх використанням, що в свою чергу дає можливість економити кошти, за рахунок зростання продуктивності праці.

З метою правильного ведення обліку на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» пропонуємо використовувати програму

внутрішнього контролю нарахування заробітної плати, яка дозволить контролювати правильність виконання нарахувань та утримань із заробітної плати, виплат заробітної плати, розрахунків з депонентами, провести аналіз рахунків, що пов'язані з розрахунком заробітної плати, перевірити арифметичну точність, оцінити систему перепідготовки та підвищення кваліфікації, а також перевірити правильність оформлення первинної документації. При цьому використовують такі методи перевірок: огляд, аналіз, аналітичні процедури, тестування, економічна та документальна перевірка.

3.3 Розробка та апробація методики аналізу розрахунків з оплати праці

Головний потенціал суб'єкта господарювання становлять його працівники, які використовують всі можливості та ресурси підприємства для надання послуг. Результати діяльності підприємства безпосередньо залежать від забезпеченості та ефективності використання людського ресурсу. Отже, аналіз потенціалу кадрів підприємства є одним із елементів аналітичної роботи, який має на меті виявлення резервів, які нададуть можливість підвищити ефективність надання послуг за рахунок підбору кваліфікованих трудових ресурсів.

Основними об'єктами аналізу стану трудових ресурсів є: склад і структура персоналу, забезпеченість підприємства працівниками, адміністративно-управлінським персоналом, спеціалістами, рух робочої сили підприємства. Аналіз стану трудових ресурсів підприємства зображено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4.

Склад і структура працівників ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

№ п/ п	Структурний підрозділ	Період			Відхилення 2017р.			
					Абсолютне, +/-		Відносне, %	
		2015р., ос	2016р., ос	2017р., ос	2015 р	2016 р	2015 р	2016 р
1	Дирекція	2	3	4	2	1	50	25
2	Адміністративний персонал	3	4	10	7	6	70	60
3	Департамент контролю якості	1	2	3	2	1	66,67	33,33
4	Департамент аудиту	8	9	22	14	13	63,64	59,09
5	Департамент бухгалтерського обліку	2	3	8	6	5	75	62,5
6	Департамент податкового консалтингу	2	3	8	6	5	75	62,5
	Всього	18	24	55	37	31	67,27	56,36

Аналізуючи дані таблиці 3.4, за структурними підрозділами можна зробити висновок, що на підприємстві відбувається підвищення адміністративного персоналу, адже кількість робітників у звітному періоді (за 2017 рік) більша, ніж у минулому (за 2016 рік) на 6 осіб. Також департамент бухгалтерського обліку збільшив кількість своїх працівників з 2 осіб до 8 осіб в звітньому році (2017 р). У загальній структурі чисельність працюючих в звітному періоді (2017 році) зросла порівняно з 2015р. на 37 чол. або на 67,27 %; з минулим (2016 рік) - на 31 чол. або на 56,36 %. Стабільність підвищення складу кадрів на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» є позитивною тенденцією. Така тенденція обумовлена збільшенням наданих послуг на підприємстві.

Рух робочої сили виступає головним об'єктом аналізу. Підставою підвищення продуктивності надання послуг праці є стабільність складу персоналу. Рух робочої сили є причиною зміни в складі працюючих за віком, стажем роботи та освітою. Проводячи аналіз руху робочої сили визначаються причини звільнення працівників. В таблиці 3.5. розраховано та проаналізовано динаміка показників руху робочої сили.

Таблиця 3.5

Показники руху робочої сили на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

№ п/ п	Показники	2015р.	2016р.	2017р	Відхилення 2017р			
					Абсолютне, +\-		Відносне, %	
					2015р	2016р	2015р	2016р
					6	7	8	9
1.	Середньоспискова чисельність працюючих, чол.	22,00	34,00	60,00	38	26	63,33	43,33
2.	Прийнято працівників, чол	6,00	11,00	21,00	15	10	71,43	47,62
3.	Вибуло працівників, чол. з причин:	13,00	16,00	8,00	-5	-8	-62,5	50
3.1	- на навчання	3	4	3	0	-1	0	25
3.2	- на пенсію	6	2	4	-2	2	50	50
3.3	- за власним бажанням	4	6	1	-3	-5	25	-83,33
4.	Коефіцієнт обороту по прийому	0,27	0,32	0,35	0,08	0,03	29,63	9,38
5.	Коефіцієнт обороту по вибуттю	0,59	0,47	0,13	0,46	-0,34	-77,97	-72,34
6.	Коефіцієнт плинності кадрів	0,18	0,18	0,02	-0,16	-0,16	-88,88	-88,88
7.	Коефіцієнт заміщення	0,46	0,68	2,69	2,23	2,01	82,90	74,72

Аналізуючи дану таблицю за всіма показниками можна спостерігати зростаючу тенденцію. Коефіцієнт приймання працівників у 2017 році зріс на 0,03 порівняно з 2016 роком та досяг позначки 0,35. При цьому коефіцієнт звільнення робітників зменшився на 72,34 % у 2017 році порівняно з 2016р. Спостерігається тенденція до зменшення плинності кадрів. У 2017 році цей показник зменшився на 0,16 що свідчить про покращення роботи з кадрами. Слід зазначити, що плинність кадрів згубно впливає на виконання бізнес програми підприємства, на рівень обсягу наданих послуг. Отже беручи до уваги показники плинності кадрів за 2017 р. як наслідок ми можемо зробити висновок, що обсяг надання послуг збільшився і це є позитивною динамікою, тому, що не потрібно витрачати час на нових працівників, які довгий період вивчають систему надання послуг працюють менш ефективно, ніж старі, досвідчені. Крім цього плинність кадрів

приводить до необхідності найму нових працівників, що пов'язано з певними витратами на їх підготовку та інше.

За допомогою коефіцієнта заміщення можемо визначити достатність заміни новими працівниками звільнених. У 2015-2017 рр. даний показник більше 2, що свідчить не тільки про достатню кількість прийнятих працівників замість звільнених, а й про появу нових робочих місць. Центральною ланкою оцінки ефективності використання трудових ресурсів є аналіз продуктивності праці, який включає вивчення її рівня, динаміку та загальну оцінку виконання планових завдань.

При аналізі робочого часу на підприємстві розрізняють два види втрати робочого часу: цілоденні та внутрішні. Причини можуть бути викликані різними об'єктивними та суб'єктивними причинами:

1. додаткові відпустки з дозволу адміністрації
2. хворобою працівника з тимчасовою втратою працездатності
3. прогулами
4. простоями через несправність машин і механізмів, кліматичні умови, відсутність роботи, електроенергії, палива, тощо.

Більшість з цих втрат (крім, пов'язаних з хворобами та кліматичними умовами) можна вважати невикористаними резервами збільшення фонду робочою часу. Але втрати робочою часу не завжди призводять до зменшення виробництва продукції, вони можуть бути збільшенні шляхом підвищення продуктивності праці робітників підприємства. Отже, проаналізуємо ефективності використання робочого часу на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» з використанням даних балансу робочого часу (табл.3. 6)

Таблиця 3.6

Аналіз балансу робочого часу на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

№ п/ п	Показники	План	Факт	Відхилення	
				Абсолютне	Відносне, %
				,	

				+/ -	
1	2	3	4	5	6
1	Календарний фонд часу, днів	365	365	-	-
2	У тому числі:			-	-
2.1	-Святкових днів	11	11	-	-
2.2	-Вихідних днів	104	104	-	-
3	Номінальний час	250	250	-	-
4	Невиходи на роботу, днів	27	30	3	10,0
5	у т. ч. з поважних причин:	27	29	2	6,9
5.1	-чергові відпустки	22,4	21,6	- 0,8	-3,7
5.2	-відпустки на навчання	3	4	1	25,0
5.3	-відпустки через вагітність і пологи	-	-	-	-
5.4	-хвороби	4	9	5	55,6
5.5	-виконання громадських обов'язків	1,6	2,4	0,8	33,3
6	Втрати робочого часу, днів	-	2	2	100
6.1	-прогули	-	-	-	-
6.2	-невиходи з дозволу адміністрації	-	2	2	100,0
7	Відпрацьовано, днів	165	152	- 13	- 8,6
7	Тривалість робочого дня, год.	8	8	-	0,0
9	Усього тривалість робочого часу	1 320	1 216	-104	8,6
10	Надурочно відпрацьований час, год.	-	6	6	0,0
11	Коефіцієнт використання номінального числа днів робітників	0,66	0,61	-0,05	- 8,2

Аналіз балансу робочого часу показав, що в порівнянні з планом число фактично відпрацьованих днів знизилося на 13 днів і становить - 8,6%. Пояснюється це наступними причинами: зросли невиходи на роботу з поважних причин (+2); відпустки на навчання (+1); невиходи через хворобу (+5); невиходи з дозволу адміністрації (+2) та виконання громадських обов'язків (+1).

Ефективна робота підприємств багато в чому залежить від повноти та доцільності використання фонду робочого часу. Проведемо аналіз робочого часу зайнятих на підприємстві використовуючи дані таблиці 3.6. (табл.3.7)

Таблиця 3.7

**Аналіз коефіцієнтів робочого часу зайнятих
на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»**

№	Показник	Розрахунок	Значення
---	----------	------------	----------

п/п			коефіцієнту
1	Коефіцієнт використання тривалості робочого дня	тривалість робочого дня ф. / тривалість робочого дня п.	1
2	Коефіцієнт використання числа днів роботи	кількість днів роботи ф./ кількість днів роботи п.	0,92

Аналіз коефіцієнтів робочого часу зайнятих на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» показав, що коефіцієнт використання тривалості робочого дня становить 1, це говорить про те, що внутрішньозмінні втрати робочого часу відсутні. Другий коефіцієнт використання числа днів роботи становить менше 1, це свідчить про збільшення фактичних цілоденних втрат робочого часу. Значення коефіцієнта використання номінального числа днів робітників менше 1 - це означає, що достатньо ефективно використання робочого часу.

Основним показником ефективності є продуктивність праці. Саме від продуктивності праці її рівня та динаміки залежать всі головні показники роботи підприємства: обсяг надання послуг, чисельність працівників, фонд заробітної плати, розмір прибутку, рівень рентабельності.

Продуктивність праці – це показник ефективності, результативності праці, що характеризується співвідношенням обсягу товарообігу, з одного боку, та кількістю праці, витраченої на його обсяг – з іншого. Залежно від прямого чи оберненого співвідношення цих величин маємо два показники рівня продуктивності праці: виробіток (B) та трудомісткість (T_m) [46].

$$B = \frac{Q}{T} \quad (3.1)$$

$$T = \frac{T_m}{Q} \quad (3.2)$$

де Q – обсяг виробленої продукції (робіт, послуг);

T – затрати праці на виробництво відповідного обсягу продукції (робіт, послуг).

Продуктивність праці може розраховуватися на одиницю робочого часу (середньорічний, середньоденний та середньогодинний виробіток одним працюючим), чи на одного працюючого.

Розглянемо аналіз продуктивності праці за допомогою таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

**Аналіз продуктивності праці
ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за 2015-2017 рр.**

№ п/ п	Показник	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення 2017 р.			
					Абсолютне, +/-		Відносне, %	
					2015 р	2016 р	2015 р	2016 р
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Обсяг надання послуг тис. грн.	2 697,9	3 372,4	11 655,5	8 957,6	8 283,1	76,9	71,1
2	Чисельність персоналу, чол.	18,0	24,0	55,0	37	31	67,3	56,4
3	Відпрацьовано людино-днів	7400	7502	7512	112	10	1,5	0,1
4	Відпрацьовано людино-годин	57 926	57 876	60 206	2280	2330	3,8	3,9
5	Середньорічна продуктивність праці одного працюючого, тис. грн.	149,8	140,5	211,9	62,1	71,4	29,3	33,7

Джерело: розраховано на основі даних ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Аналізуючи дані табл. 3.8 видно, що продуктивність праці одного працівника досить висока та порівняно з минулим роком спостерігається її зростання на 71,4 тис. грн. і становить 33,7 %, що свідчить про зростання ефективності використання робочої сили.

Продуктивність праці це показник, який має різку динаміку, що змінюється під впливом цілого ряду факторів. Зростання економічної

ефективності підприємства здійснюється за рахунок факторів та резервів підвищення продуктивності праці. Важливою є роль мотивації працівників, їх кваліфікація, використання новітніх технологій, збільшення винагороди за працю, різноманітне матеріальне стимулювання та моральне заохочення. Проведені розрахунки свідчать, що на підприємстві ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» зростає кадровий штат, що надасть змогу підвищити продуктивність праці на надання якісних послуг.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

За результатами дослідження системи аналізу і контролю розрахунків з оплати праці можна зробити наступні висновки:

1. Встановлено, що важливість проведення аналізу та контролю розрахунків з оплати праці є необхідним для нормального функціонування системи управління підприємства. Для цього нами обґрунтовано мету, завдання, інформаційну базу, методи розрахунків з оплати праці. Джерелами аналізу є: планово-нормативна, облікова, внутрішня позаоблікова, зовнішня, дані особистих спостережень та інші джерела інформації. Що стосується джерел контролю до них відносять: нормативно-правові документи та фактографічну інформацію. Методичне забезпечення аналізу виплат працівникам включає такі методи: розрахунково-аналітичні, економіко-математичні, евристичні та спеціальні. З метою контролю розрахункових операцій з оплати праці застосовуються такі методичні прийоми, як розрахунково-аналітичні та документальні, кожен з яких має свою специфіку.
2. Розроблено систему внутрішнього контролю для ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна», а саме запропоновано введення нового департаменту з контролю розрахунків з оплати праці. Мета програми внутрішнього контролю нарахування заробітної плати для даного підприємства є

виконання аналізу розподілу фонду заробітної плати, перевірка дотримання трудового законодавства, визначення ефективності використання трудового потенціалу та продуктивності праці, контроль оформлення первинної документації та правильності нарахування заробітної плати.

3. Проаналізувавши рух робочої сили на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за 2015 -2017 рр. бачимо, що штат кадрів на підприємстві зростає за рахунок підвищення наданих послуг. Для більш детального аналізу ми визначили коефіцієнт заміщення, який говорить про те, що підприємство має достатньо кількість прийнятих працівників замість звільнених та й про появу нових робочих місць. За результатами аналізу продуктивності праці виявлено, що відбулося зростання продуктивності праці одного працівника на 71,4 тис.грн порівняно з минулим роком (2016р.) і це говорить про те, що на підприємстві ефективно використання робочої сили.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

1. Отже, проаналізувавши теоретичні та практичні аспекти обліку, контролю та аналізу оплати праці та заробітної плати можна зробити висновок, що дане питання є актуальним та необхідним для ефективного функціонування підприємства. Використовуючи теоретичні та практичні джерела ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» можна стверджувати, що облік витрат на оплату праці є одним із найважливіших елементів бухгалтерського обліку. При дослідженні сутності оплати праці та поняття заробітної плати було встановлено, що єдиного погляду на трактування цих понять в економічній літературі не має. Тому, на нашу думку, найбільш правильним буде розглядати поняття заробітної плати, як винагорода у грошовому чи матеріально-товарному еквіваленті за виконану роботу чи надані послуги індивідуумом з безпосереднім використанням фізичних, розумових, психологічних та інших властивостей.

2. З метою більш детального аналізу, можливістю розрізняти види виплат та відношення підприємств до одного із видів, ми запропонували та розробили класифікацію виплат, яка розкриє сутність, зміст та ознаки кожного виду виплат. Застосування запропонованої класифікації дасть можливість правильно визначати винагороди, гідно оцінювати роботу трудових ресурсів враховуючи їх особливі навички та досягнення та інші індивідуальні особливості кожного працівника. Також з метою організації системи обліку та контролю ключову роль відіграють витрати на оплату праці. Оскільки, виплати є однією з головних елементів усіх витрат підприємств, тому їх облік є важливою стороною облікового процесу. Для повного розуміння та висвітлення даного питання використали класифікацію витрат на оплату праці, де види витрат групуються за декількома класифікаційними ознаками, що дає змогу здійснювати контроль та керувати витратами на оплату праці на підприємстві.

3. З метою правового регулювання питання оплати праці кожний суб'єкт господарювання має керуватися відповідною нормативною базою до яких відносяться законодавчі та локальні нормативні акти. Як показало дослідження, нормативна база України в даній сфері не є досконалою та потребує реформування. Також, сучасне законодавство в сфері оплати праці є суперечним і не досконалим. Це стосується, в першу чергу, співвідношення термінів «заробітна плата» та «оплата праці», стосовно чого ми в даній роботі, проаналізувавши актуальну інформацію, висвітлили свою думку. Ця необхідність викликана проблемами, які виникають в ході організації роботи підприємства, а саме: низькою продуктивністю роботи працівників та якістю надання послуг. Саме ці питання потребують удосконалення на законодавчому рівні.

4. Під час дослідження даної теми, за основу, та як приклад практичної діяльності, було взято аудиторську компанію ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» в ході якого було визначено вид, предмет та основні завдання діяльності даного товариства. В результаті аналізу показників фінансово-господарської діяльності товариства були отримані дані про динаміку змін прибутку, які дали зрозуміти, що дане підприємство в ході своєї господарської діяльності мало проблеми та в один з річних періодів стало збитковим. Тому, підприємством були прийняті міри щодо надання більш якісних послуг та освоєння нових типів програмних продуктів, а також удосконалення рівня кваліфікації працівників. Що вже на наступний рік призвело до отримання більш прибуткового фінансового результату.

5. Одним з головних елементів організації бухгалтерського обліку є операції з розрахунку заробітної плати, тому нами було проведено дослідження сучасного стану даного обліку та запропоновано шляхи його удосконалення. Сучасний стан організації обліку заробітної плати носить автоматизований характер та має на меті застосування комп'ютерних технологій у вигляді програмного забезпечення «1С: Підприємство». Завдяки даному програмному забезпеченню стала можлива автоматизація розрахунку

заробітної плати, організація обліку співробітників та отримання статистичних даних по кадровому стану. Фінансовий облік на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» здійснюється за допомогою 66 рахунку «Розрахунки за виплати працівникам» та відповідними субрахунками, але цього не вистачає для повного аналізу, тому з метою удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам пропонуємо ввести в дію нові аналітичні рахунки.

6. У зв'язку з економічною трансформацією важливим елементом в процесі обліку є складання фінансової звітності підприємства. В сучасних умовах складання фінансова звітність є обов'язком кожного суб'єкта господарювання згідно чинного законодавства. Це викликано тим, щоб не тільки повідомити про фактичний стан підприємства, а й надати змогу інвесторам, в тому числі потенційним, оцінити вартість підприємства та його перспективи. ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» є суб'єктом малого підприємництва і під час формування фінансової звітності керується в першу чергу відповідними законодавчими актами та ПС(Б)О 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

7. Також для якісної внутрішньої забезпеченості та прийняття стратегічних рішень на всіх рівнях управління на підприємстві формується управлінська звітність. Під управлінською звітністю розуміється звітність, яка містить оцінку результатів діяльності підприємства та прогнозує його напрями розвитку. Оскільки на даному підприємстві управлінський облік не ведеться, тому вважаємо доцільним запропонувати впровадження даного виду звітності, з метою надання менеджером достовірної, облікової та розрахункової інформації щодо виплат працівникам. Розроблено етапи підготовки звітних форм управлінської звітності, а також запропоновано Звіт щодо витрат на оплату праці та Бюджет оплати праці на підприємстві, що дасть змогу забезпечити прийняття управлінських рішень та ефективне виконання функціональних обов'язків.

8. При розробці системи контролю та аналізу оплати праці було сформовано інформаційну базу, систему економічних показників та основні методи економічного аналізу та контролю за розрахунками з оплати праці, а також розглянуто основні етапи проведення контролю і аналізу розрахунків з оплати праці. Інформація база економічного аналізу виплат працівникам має на меті забезпечення ефективної продуктивності під час здійснення підприємницької діяльності. Також, облікова інформація є основним джерелом під час проведення аналізу щодо виплат працівникам. Основними джерела контролю виплат працівникам є нормативно- правові документи на загальнодержавному рівні, а на локальному рівні – фактографічна інформація. Фактографічна інформація виконує роль контролера щодо операцій оплати праці, а законодавча – використовується для того щоб обґрунтувати законність операцій.

9. Внутрішній контроль є важливим елементом управління суб'єкта господарювання, тому для забезпечення належної діяльності на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна», необхідне створення департаменту з контролю розрахунків оплати праці. Розроблена методика контролю за розрахунками з оплати праці забезпечить належну методологічну базу для ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» при створення служби контролю. Запропонована програма внутрішнього контролю нарахування заробітної плати може удосконалити систему самоконтролю за розрахунками. При аналізі структурного підрозділу було виявлено, що на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» спостерігається тенденція зростання кадрового штату персоналу і як наслідок можна зробити висновок, що дана динаміка позитивно впливає на обсяг надання послуг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П. Й. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. : для студентів ВНЗ / П. Й. Атамас. - М-во освіти і науки України, Дніпропетр. ун-т економіки та права ім. Альфреда Нобеля. - 4-е вид., перероб. і допов. - Київ : Центр учб. літ., 2011. - 312 с.
2. Бацукина Т. Алгоритм подготовки управленческой отчетности / Т. Бацукина. - Электронний ресурс. — Режим доступа: <http://www.shauz.kiev.ua/publish/88.html>.
3. Безверхий К.В. Звітність підприємств. - К.В. Безверхий, В.П. Пантелеєв, О.А. Юрченко, Г.М. Курило. - Навчальний посібник — К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. — 432 с.
4. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / М.Т. Білуха. — К. : КНТЕУ, 2000. — 692 с.
5. Брезицька К. Ф. Аналіз сучасних систем оплати праці в зарубіжних країнах / К.Ф. Брезицька // Управління розвитком. - 2011. - № 8 (105). - С. 30-31.
6. Бунда О.М. Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці в управлінні підприємством / Бунда О.М. - Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». — 2016. — № 22. — С. 38-41.
7. Бутинець Ф. Ф. Інтегрований облік як засіб управління підприємством / Ф. Ф. Бутинець, А. В. Драбаніч // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. - 2016. - № 2. - С. 12-24. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boaa_2016_2_4.
8. Бутинець Ф.Ф. Контроль і ревізія: підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит" / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко. — [вид. 2-е, доп. і перероб.]. — Житомир: ЖІТІ, 2000. — 512 с.
9. Болотіна Н. Б. Трудове право України : підруч. / Н. Б. Болотіна, Г. І. Чанишева. — К. : Знання, КОО, 2000. — 564 с.

10. Бондар М.І. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством/ М.І. Бондар., С.О. Левицька, О.О. Осадча, Н.А. Остап'юк //: Навч. посібник. – Рівне: НУВГП, 2016. – 422 с.
11. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: підруч. / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 480 с.
12. Валецька О.В. Правове регулювання оплати праці: О. В. Валецька. – Миколаїв : Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2012. – 220 с.
13. Васильчак С. В. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві / С. В. Васильчак, О. Р. Жидяк, Т. М. Поляннич // Наук. вісн. НЛТУ України. - 2011. - Вип. 21.12. - С. 152-157.
14. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік: нормативно-правові документи/ Ю.А. Верига. - Коментар: навч. носіб. для студ. вищ. навч. зал. – Київ : Центр учбової літератури, 2012. – 656 с.
15. Ганін В.І. Основи Методика і методологія економічного аналізу/ В.І. Ганін.– К.: «Центр учбової літератури» 2008. - 430 с.
16. Голов С.Ф., Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. - Практичний посібник. – К.: Лібра, 2014. – 880 с.
17. Господарський кодекс України від 10.11.2018 № 436-IV. – [Електроний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
18. Грішнова О. Конкурентоспроможність висококваліфікованих працівників на міжнародному ринку праці: проблеми і виклики/ О. Грішнова, В.Синенко // Україна, аспекти праці. – 2018. – № 3. – С. 44-51.
19. Державна служба статистики України. – [Електроний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
20. Демченко М.М. Контроль виплат працівникам підприємства/ М.М. Демченко // Молодий вчений. – 2016. – № 3(30). – С. 70–73.
21. Дубовська О. В. Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії / О. В. Дубовська. - Вісник ДДФА. Економічні науки. - 2014. - № 2. - С. 23-32.

22. Дж.К.Гелбрейт Нове індустріальне суспільство / Дж.К.Гелбрейт. – М: БЕК,1969 -158 с.
23. Жидовська Н. М. Удосконалення систем оплати праці України з урахуванням зарубіжного досвіду / Н. М. Жидовська, О. С. Прокопишин, М. Б. Бойчун // 36. наук. праць Таврійського державного агротехнологічного університету. Економічні науки. - 2012. - Т. 2, № 2 (18). - С. 138-146.
24. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні / В.П. Завгородній. – К. : А.С.К., 2003. – 848 с.
25. Заюков І. Вплив професійного стресу на умови оплати праці та здоров'я зайнятого населення України./ І. Заюков // Україна, аспекти праці. – 2018. – № 3. – С. 44-51.
26. Заяць Т. Соціальна стандартизація оплати праці в Україні/ Т. Заяць , О. Дяконенко // Україна, аспекти праці. – 2015. – № 1. – С. 3-12.
27. Інструкція зі статистики заробітної плати: наказ Держкомстату України від 13.01.2004 № 5. – [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.
28. Ільєнко Н. Забезпечення оптимальної диференціації заробітної плати – важливий напрям регулювання оплати праці/ Н. Ільєнко, Ю. Спасенко // Україна, аспекти праці. – 2015. – № 1. – С. 22–27.
29. Ільєнко Н. Глобальні тенденції економічного і соціального розвитку та їх вплив на гідну працю в Україні/ Н. Ільєнко, Ю. Спасенко // Україна, аспекти праці. – 2018. – № 3. – С. 23–29.
30. Калина А.В. Економіка праці / А.В. Калина – К. : МАУП, 2009. – 272с.
31. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік. Первинні документи та порядок їх заповнення: навч.пос./Ю.Г.Кім. – К, 2014. – 600 с.
32. Кларк Дж. Б. Распределение богатства / Дж. Б. Кларк. — М.: Гелиос АРВ, 2000. — С. 106.

33. Коваленко О.В., Привалова К.В. Вдосконалення системи оплати праці на підприємстві / О.В.Коваленко, К.В.Привалова // Вісник Запорізька державна інженерна академія. – 2014 – с. 51.
34. Ковальчук В.М. Історія економіки та економічної думки: навч. посіб. / В.М. Ковальчук, М.В. Лазаревич, М.І. Сарай //— К.: Знання, 2008 — 647 с.
35. Колот А. М. Оплата праці на підприємстві: організація та удосконалення / А. М. Колот. - К. :Праця, 1997. - 267 с.
36. Коляда Т. А. Диференціація правового регулювання праці за трудовим законодавством України: автореф. дис. на здоб. наук. ступ. канд. юрид. наук. 12.00.05 / Т. А. Коляда. - Нац. ун-т внутр. справ. – Х., 2014. – 21 с.
37. Конвенція про захист заробітної плати № 95. від 23.06.1992 № 993_146 - [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/993-146>.
38. Конституція України № 1-рп/2016 від 15.03.2016 – ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
39. Кодекс законів про працю України № 2005-VIII від 06.04.2017 – VIII. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.
40. Король С. Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування / С. Я. Король. - БІЗНЕСІНФОРМ. – 2014. - №7. – С. 325-331.
41. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Микитюк Н. Я.: Фінансовий облік: підручник./ Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк //- 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: КондорВидавництво, 2013. - 551 с.
42. Кузь В.І., Кравчук В.С. Управлінська бухгалтерська звітність підприємства: принципи та підходи до формування / В.І. Кузь, В.С. Кравчук. // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. - Випуск II(58). - 2015 – с. 188.
43. Кузьмінський Ю.А. Автоматизація оперативного обліку та контролю міжнародних економічних операцій / Ю.А. Кузьмінський. – К.: КНЕУ, 2001.

44. Лайчук С.М. Організація бухгалтерського обліку (практикум). / С.М. Лайчук., І.Л. Грабчук, О.В. Вакур. - Навч. посіб. для студ. вищ. закладів екон. спец. – Івано-Франківськ: Видавець Кушнір Г.М., 2017. – 176 с.
45. Лень В.С. Управлінський облік : підручник / В.С. Лень. - Тернопіль : Навчальна книга - Богдан, 2015. - 328 с.
46. Лукашевич В. М. Економіка праці та соціально-трудові відносини : навч. посіб. / В. М. Лукашевич. — Львів : Новий світ. — 2004. — 248 с.
47. Максимов В.Ф. Облік у системі оподаткування: Навч. Посібник /В.Ф.Максимова, О.В. Артюх . – Одеса: ОНЕУ. - 2013. – 267 с.
48. Маркс К. Заработная плата, цена и прибыль. Наемный труд и капитал. – К. Маркс. - М.: Политиздат, 1990. - 110 с. - Електронний ресурс: Режим доступу: https://malchish.org/lib/marx/marx_salary.htm.
49. Мальтус Т. Опыт о законе народонаселения // Антология экономической классики. - Т. Мальтус - М.: Эконов, 1993. Т 2. - Електронний ресурс: Режим доступу: <https://ecocrisis.wordpress.com/1-2/suprapopulatia/malthus/>.
50. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>.
51. Мочерний С. В. Політична економія: [навч. посіб.] / С. В. Мочерний. - К. :Знання-Прес, 2006. - 687 с.
52. Мурашко В. М. Контроль і ревізія фінансово – господарської діяльності / В.М. Мурашко, В.М. Сторожук, О.В. Мурашко / [навч. пос.] / За заг. ред. П. В. Мельника. – К. : ЦУЛ, 2003. – 311 с.
53. Нападовська Л.В. Базові принципи управлінського обліку / Л.В. Нападовська // Актуальні проблеми економіки. – 2013. – № 1. – С. 173–181.
54. Овсяк Н. В. Складові матеріального стимулювання працівників підприємств// Бізнес Інформ. – 2014. – №4. – С. 266–270.
55. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами// Алерта.-2016.-№7.

56. Оганян Г.А. Політична економія: навч. посіб. / Г.А. Оганян, В.О. Паламарчук, А.П. Румянцев та ін.; За заг. ред. Г.А. Оганяна. — К.: МАУП, 2003. — 520 с.
57. Податковий кодекс України від 04.10.2018 № 04.10.2018. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
58. Проект Трудового кодексу України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1pf3511=53221.
59. Про затвердження Порядку оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.06.2015 № 440.
60. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000р. № 419. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>.
61. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 7.08.2015 № 100-95-п.- [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF>.
62. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням: Постанова Кабінету Міністрів України від 04.07.2015 № 1266-2001-п.- [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-%D0%BF>.
63. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення; Постанова Кабінету Міністрів України № 836 від 16.11.2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/836-2016-п/para2n2>.
64. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського

обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

65. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: наказ Держкомстату України від 25.12.2009 № 496.
66. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: наказ Міністерства фінансів України від 28 жовтня 2003 року № 601. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.
67. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання": наказ Міністерства фінансів України від 08.02.2014 року № 48.
68. Про в затвердження Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 05.01.2018. z0893-99 – Режим доступу: [Електронний ресурс]. -
<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
69. Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту наказ Міністерства фінансів України від 13.10.2017. № z1195-11–
Режим доступу: [Електронний ресурс]. -
<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11>.
70. Про аудиторську діяльність: Закон України від 01.10.2018 № 3125-XII. -
[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
71. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
72. Про Державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 13.10.2018 2246-VIII. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>.

73. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
74. Про оплату праці: Закон України від 24.03.95 р. № 108/95.
75. Про охорону праці: Закон України від 23.03.2017 № 1977-VIII – XII. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1977-19>.
76. Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати: Закон України від 12 жовтня 2010 року № 1646 – VI. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1646-17>.
77. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 8 липня 2010 року № 2464 – 17. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
78. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 23.09.1999 № 1105-XIV.
79. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням: Закон України від 05.10.2016 № 77-VIII. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/77-19>.
80. Про пенсійне забезпечення: Закон України від 05.11.1991 р. № 1788-XII. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1788-12>.
81. Про недержавне пенсійне забезпечення: Закон України від 09.07.2003 р. № 1057-IV. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1057-15>.
82. Про колективні договори і угоди: Закон України від 28.12.2014 – XII № 77-VIII. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>.

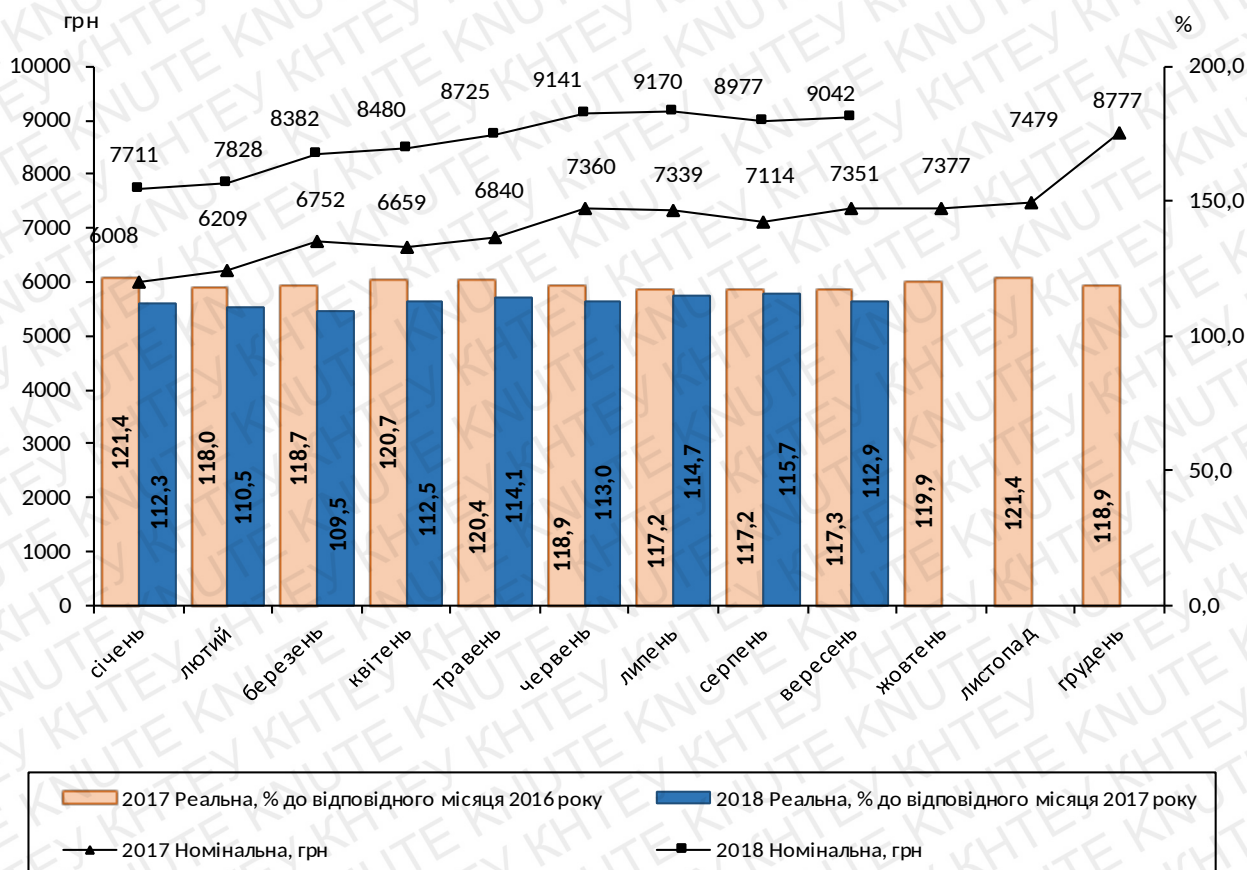
- 83.** Про Концепцію дальшого реформування оплати праці в Україні: Указ Президента України № 1375. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1375/2000>.
- 84.** Про Стратегію подолання бідності: Указ Президента України № 637. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/637/2001>.
- 85.** Пашуто В. П. Организация, нормирование и оплата труда на предприятии : [учеб.-практ. пособ.] / В. П. Пашуто. - М. : КНОРУС, 2005. - 311 с.
- 86.** Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения / Д. Рикардо. - Соч.: В 3 т. Т. 1. - М.: Госполит издат, 1955.
- 87.** Ротань В. Г. Науково-практичний коментар до законодавства України про працю / В. Г. Ротань, І. В. Зуб, Б. С. Стичинський; керівник авт. кол. В. Г. Ротань. - [8-ге вид., доп. та перероб.]. – К.: А.С.К., 2008. – 425 с.
- 88.** Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. - А. Смит. - М.: Соцэкгиз, 1962. - Електронний ресурс: Режим доступу: http://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Econom/smit/smit_1.pdf.
- 89.** Сковрунська Т.В. Гармонізація національної системи розрахунків з оплати праці за міжнародними стандартами / Т. В. Сковрунська, С. В. Тивончук //Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. – 2013. - №10 – С.229-236.
- 90.** Старченко Н. М. Методичні положення проведення контролю виплат працівникам у бюджетних установах / Н. М. Старченко. - Фінанси, облік і аудит. – 2013. – Вип. 1. – С. 299-306.
- 91.** Сопко В.В. Дисциплінарна матриця управлінської звітності: монографія / В.В. Сопко, М.М. Бенько, О.М. Гончаренко та ін. - за заг. ред. В.В. Сопко. – Київ: Київ. нац. торг. – екон. ун-т, 2016. – 456 с.
- 92.** Тарасенко Н.В. Економічний аналіз / Н.В. Тарасенко . – 4-е вид., стереотип . – Львів : Новий Світ-2000, 2006 . – 343 с.

93. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підручник – 6-те вид. допов. і перероб / Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2013. – 982 с.
94. Уманців Г.В. Звітність підприємств: навч.посібник / Г.В. Уманців, А.В. Алексєєва, А.П. Шаповалова . - К.: КНТЕУ, 2013.
95. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: [підруч.] / Усач Б.Ф. - К. : Знання, 2007. - 263 с.
96. Цивільний кодекс України від 04.11.2018 № 435-IV.- [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.
97. Швець Л. П. Дослідження шляхів удосконалення використання фонду оплати праці та системи преміювання на підприємствах зв'язку / Л. П. Швець, Н. І. Доберчак // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2009. - Т. 1, № 4.- С. 40-45.
98. Шкуліпа Л.В. Вплив макроекономічних чинників на заробітну плату працівників / Шкуліпа Л.В. // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2013. - № 41 –с. 119.
99. Шпак В.А. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб./ В.А. Шпак; НАСОА. – ТОВ «Август Трейд», 2016. – 277 с.
100. Яременко Л. М. Концептуальні засади оплати праці в умовах ринкової економіки [Електронний ресурс] / Л. М. Яременко. - Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/old_jm/Soc_Gum/Evu/2010_15_1/Yarem.pdf.
101. Юрчик Г. Соціальний захист зайнятого населення України в умовах економічної нестабільності/ Юрчик Г. - Україна, аспекти праці. – 2015. – № 1. – С. 34-39.

ДОДАТКИ

Додаток А

Динаміка середньої заробітної плати у 2017 -2018 рр.



Середня номінальна заробітна плата штатного працівника підприємств, установ та організацій у вересні 2018р. становила 9042 грн, що у 2,4 раза вище рівня мінімальної заробітної плати (3723 грн).

Темп росту середньої номінальної заробітної плати порівняно із серпнем становив 100,7%, а порівняно із вереснем 2017р. – 123,0%.

Індекс реальної заробітної плати у вересні 2018р. порівняно із серпнем становив 98,8%, а відносно вересня 2017р. – 112,9% [18].

Трактування сутності поняття «заробітна плата» у спеціальній літературі та нормативних актах

№ з/п	Автор, джерело	Визначення сутності категорії «заробітна плата» у спеціальній літературі
1	Закон України «Про оплату праці», [74]	Заробітна плата - це ціна робочої сили, яка відповідає вартості предметів споживання і послуг, що забезпечують відтворення робочої сили, задовольняючи фізичні та духовні потреби працівника і членів його сім'ї.
2	Кодекс законів про працю України, [39]	Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
3	Податковий кодекс України, [57]	Заробітна плата - основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом;
4	Брезицька К.Ф., [5]	Заробітна плата - це плата за працю, а її величина - це ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці і її пропозицію.
5	Бутинець Ф.Ф., [8]	Заробітна плата - оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили.
6	Васильчак С.В., [13]	Заробітна плата - це будь-який заробіток, обчислений у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги
7	Дубовська О.В., [21]	Заробітна плата - це грошовий вираз вартості і ціни робочої сили, який виплачується працівникові за виконану роботу або надані послуги і спрямований на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності праці.
8	Калина А.В., [30]	Заробітна плата – це частина доданої вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці
9	Колот А.М., [35]	Заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. Заробітна плата – це елемент ринку праці, що є ціною, за якою найменший працівник продає послуги робочої сили
10	Жидовська Н.М., [23]	Заробітна плата - це будь-яка винагорода, або заробіток, що обчислюється в грошах, котрі підприємець виплачує за працю, яка або виконана, або має бути виконана, або за послуги, які або надані, або мають бути надані.
11	Мочерний С.В., [51]	Заробітна плата - це грошове вираження вартості і ціни товару робоча сила та часткова результативності функціонування робочої сили.
12	Пашуто В.П., [85]	Заробітна плата - це об'єктивно необхідний для відтворення робочої сили та ефективного функціонування виробництва об'єм вираженої в грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівневі розвитку продуктивних сил і зростає пропорційно підвищенню ефективності праці трудящих. Це не доход, а витрати підприємства на відтворення трудових ресурсів на суспільно необхідному рівні.
13	Усач Б.Ф., [95]	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власника або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
14	Швець Л.П., [97]	Заробітна плата - це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.
15	Яременко Л.М., [100]	Заробітна плата – частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці.

Додаток В

	Огляд чинної нормативно-правової база з питань оплати праці договори і угоди» , [82]	трудовах відносин та соціально-економічних інтересів робітників і власників.
10	Закон України «Про встановлення прожиткового міні- муму та міні- мальної заробітної плати», [76]	встановлює розмір прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати, що забезпечує належний соціальний захист кожного громадянина України у період фінансово-економічної кризи [].

Продовження додатку В

1	2	3
11	Інструкція зі статистики заробітної плати, [27]	Містить основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці у формах державних статистичних спостережень з метою одержання об'єктивної статистичної інформації про розміри та структуру заробітної плати найманих працівників
12	Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», [71]	Визначає порядок організації бухгалтерського обліку на підприємствах різних галузей в Україні, регулює організацію бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
13	Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», [77]	Визначає платників, порядок стягнення та використання єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, застосовується для правильного розрахунку розміру єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
14	Закон України «Про пенсійне забезпечення», [80]	Цей закон гарантує всім непрацездатним громадянам України право на матеріальне забезпечення за рахунок суспільних фондів споживання шляхом надання трудових і соціальних пенсій.
15	Закон України «Про недержавне пенсійне забезпечення», [81]	Даний Закон визначає правові, економічні та організаційні засади недержавного пенсійного забезпечення в Україні та регулює правовідносини, пов'язані з цим видом діяльності.
16	П(С)БО 11 «Зобов'язання», [67]	Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про зобов'язання підприємства, та її розкриття в фінансовій звітності, регулює порядок обліку довгострокових та поточних зобов'язань підприємства
17	П(С)БО 26 «Виплати працівникам», [66]	Визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам, регулює порядок виплат в грошовій та негрошовій формах працівникам за виконану роботу
18	Постанова Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати, [61]	Формулює механізм обчислення середньої заробітної плати, яка потрібна для розрахунку різноманітних виплат працівникам
19	Постанова Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення, [63]	Встановлює правила обчислення індексу споживчих цін для проведення індексації та сум індексації грошових доходів населення

Закінчення додатку В

1	2	3
20	Проект Трудового кодексу, [58]	Досить об'ємний проект, який планують прийняти замість застарілого Кодексу законів про працю. Основною метою проекту Трудового кодексу є врегулювання відносин між роботодавцем та працівниками в сучасних економічних умовах, для забезпечення сталого розвитку країни.
21	Конвенція про захист заробітної плати № 95, [37]	Метою конвенції є гарантування трудящим швидкої і повної виплати заробітної плати, яка має бути захищена від будь-якої дискримінації
22	Указ Президента України «Про Концепцію дальшого реформування оплати праці в Україні» № 1375, [83]	Даний Указ спрямований на підвищення рівня населення, збільшення платоспроможного попиту, забезпечення злагоди та зниження соціальної напруженості в суспільстві.
23	Указ Президента України «Про Стратегію подолання бідності» №637, [84]	В Указі вказана стратегія на подолання бідності в державі, оцінка рівня масштабів бідності населення та етапи реалізації даної стратегії.

Огляд спеціальної літератури з питань обліку контролю та аналізу розрахунків з оплати праці

№ з/п	Автор	Короткий зміст	Використання в роботі для удосконалення обліку, аналізу та контролю
1	2	3	4
1	Бунда О.М., [6]	У статті досліджено, висвітлено та узагальнено відомості про теоретичну та практичну сторону організації обліку оплати праці в управлінні підприємством; охарактеризовано основні завдання та проблеми практичного застосування розрахунків з оплати праці у процесі діяльності на сучасних підприємствах	Результати статті можуть бути використаними при систематизації матеріалу щодо висвітлення питань сучасного стану та напрямків організації облікового процесу розрахунків з оплати праці
2	Бутинець Ф.Ф., [7]	Методологічні та практичні аспекти організації обліку розрахунків з оплати праці	Розробка документообігу, планування перспективного розвитку організації бухгалтерського обліку
3	Бруханський Р. Ф. [11]	У підручнику систематизовано методологічну та нормативно-правову базу ведення бухгалтерського обліку на підприємствах.	Використано для характеристики нормативно-правового регулювання розрахунків з оплати праці
4	Ганін В.І., [15]	Розкриті основні теоретичні положення економічного аналізу системи господарювання	Аналіз продуктивності праці, фонду оплати праці
5	Грішнова О., [18]	Досліджено основні тренди на міжнародному ринку висококваліфікованої праці та можливі конкурентоспроможності українських професіоналів на ньому. Виявлено причини та динаміку потужної інтелектуальної еміграції з України. Систематизовано її негативний та позитивний аспекти її впливу на розвиток економіки і суспільства. Запропоновано заходи розширення зайнятості та зменшення негативного впливу інтелектуальної еміграції в Україні.	Виявлення можливостей розширення зайнятості та зменшення негативного впливу інтелектуальної еміграції в Україні на ґрунті дослідження конкурентоспроможності працівників висококваліфікованої, інтелектуальної праці на міжнародному ринку.
6	Демченко М.М., [20]	У статті розкрито мету, завдання, об'єкти контролю виплат працівникам. Розглянуто види контролю виплат працівникам за суб'єктами. Визначено законодавчо-нормативні та первинні документи, що є джерелами інформації для проведення контролю виплат працівникам	Матеріали статті мають значну теоретичну та практичну значущість у формуванні ефективної системи контролю виплат працівникам на підприємстві

Продовження додатку Г

1	2	3	4
7	Заюков І., [25]	Здійснено оцінку впливу професійного стресу на умови праці зайнятого населення. Досліджено економічну мобільність і поведінку працівників за умови дії професійного стресу, зокрема в разі зміни роботи або переходу від зайнятості до безробіття. Виявлено вплив рівня задоволеності роботою на здоров'я працюючих.	Дослідження впливу психосоціальних факторів на умови праці та здоров'я зайнятого населення в аспекті його самозбереження.
8	Заяць Т., [26]	Розкрито сучасні тенденції соціальної стандартизації оплати праці в Україні. На основі аналізу динаміка основних параметрів оплати праці зроблено висновок про її неадекватність економічним реаліям унаслідок тривалого штучного заниження. Дослідження специфіки оплати праці за особливі види робіт, особливий режим і незадовільні умови праці.	Використовується з погляду потреб економічного зростання та підвищення якості життя населення, виявлення обмежень та ризиків з обґрунтуванням основних напрямів модернізації соціальної політики у цій сфері.
9	Ільєнко Н., [28]	Розглянуто сучасні теоретичні та аналітичні аспекти оптимізації диференціації заробітної плати в Україні.	Виявлення можливостей використання світового досвіду щодо оптимізації диференціації заробітної плати задля підвищення її рівня на підприємствах та державі в цілому.
10	Ільєнко Н., [29]	Висвітлено глобальні тенденції та здійснено аналіз прогностичних показників економічного і соціального розвитку, систематизовано найважливіші загрози розвитку регіонів світу, визначено основні складові забезпечення гідної оплати праці та напрями реформування, скеровані на одержання позитивних результатів.	Вивчення глобальних тенденцій економічного і соціального розвитку та їх впливу на гідну працю в Україні задля ефективної розробки та проведення реформ у сфері соціально-трудової політики, трудового законодавства, соціального та громадського діалогу.
11	Лайчук С.М., Грабчук І.Л., Вакун О.В., [44]	Методика і техніка ведення аналітичного та синтетичного обліку	Характеристика синтетичних рахунків з оплати праці, розробка робочого плану рахунків
12	Сопко В.В., Шило В.П., [91]	Практичні та методологічні аспекти проведення аудиту, згідно міжнародних стандартів аудиту	Проведення аудиторської перевірки згідно міжнародних стандартів аудиту. Методика аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві

Закінчення додатку Г

1	2	3	4
13	Тарасенко Н.В. [92]	Теоретичні основи економічного аналізу, технічні прийоми і методи аналітичних досліджень. Методика аналізу трудових ресурсів, предметів та засобів праці	Оцінка забезпеченості підприємства трудовими ресурсами та ефективність їх використання
14	Шпак В.А. [99]	Розкриття сутності та змісту предмету та методу організації бухгалтерського обліку.	Матеріали праці можуть бути використані при написанні курсових та дипломних робіт в частині характеристики понятійного апарату по заробітній платі
15	Юрчик Г., [101]	Обґрунтовано доцільність та механізм соціального захисту зайнятих в Україні у розрізі універсальних та спеціальних інструментів. Проаналізовано гарантії та норми в оплаті праці, норми робочого часу та часу відпочинку, порядок індексації, компенсації та оподаткування заробітного плати у контексті соціального захист зайнятих. Визначено напрями удосконалення соціального захисту зайнятих в умовах економічної нестабільності.	Обґрунтування напрямів удосконалення чинного механізму соціального захисту зайнятого населення в Україні в умовах економічної та політичної нестабільності.

Пояснювальна записка ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»**за 2015-2017 рр.**

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» (Crowe AC Ukraine) – член міжнародної мережі аудиторських компаній Crowe Global (Швейцарія, з головним офісом у Нью Йорку). Компанія зареєстрована 10 листопада 2005 року Аудиторською палатою України.

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» знаходиться за адресою 04070, м. Київ, вулиця Спаська, будинок 37.

Основний вид діяльності: Код КВЕД 69.20 – «діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування».

У відповідності до Статуту товариство на власний розсуд здійснює організацію планування господарської діяльності та його соціально-економічного розвитку на основі показників попередніх періодів. Крім того, товариство має самостійний баланс, печатку зі своїм найменуванням, штампи, поточний та інші рахунки в установах банків, в тому числі і валютний.

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» віднесено до Реєстру аудиторських фірм, які мають право надавати аудиторські послуги: фінансовим установам, професійним учасникам ринку цінних паперів України, Учасникам фонду ринку, Державним підприємствам відповідно до Постанови № 390.

Аналіз фінансового стану проводиться на кожному підприємстві. Стан і розміщення засобів знаходиться в активі балансу, джерела їх утворення в пасиві. Розмір і склад активів залежить від обсягів і організації підприємницької діяльності та ефективності їх використання. Дані розмірів характеризують можливості підприємства та спроможність суб'єкта господарювання здійснювати підприємницьку діяльність. Аналіз який був проведений на ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» зображено в табл.1.

Продовження додатку Е

Таблиця 1

Аналіз структури активів та пасивів ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за 2015-2017 рр.

Показники	2015 рік		2016 рік		2017 рік		Відхилення 2017р.			
	тис. грн.	питома вага, %	тис. грн.	питома вага, %	тис. грн.	питома вага, %	Абсолютне, +/-		Відносне, %	
Активи							2015 р.	2016 р.	2015 р.	2016 р.
Основні засоби	9,20	0,90	642,30	24,73	497,00	10,98	487,80	-145,30	98	-29
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	16,90	1,65	210,30	8,10	833,30	18,40	816,40	623,00	98	75
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1,60	0,16	1,70	0,07	2,80	0,06	1,20	1,10	43	39
Інша поточна дебіторська заборгованість	887,40	86,78	1 111,00	42,78	1 063,70	23,49	176,30	-47,30	17	-4
Грошові кошти та їх еквіваленти	107,50	10,51	495,30	19,07	1 823,60	40,28	1716,10	1 328,30	94	73
Витрати майбутніх періодів	0,00	0,00	39,70	1,53	48,40	1,07	48,40	8,70	0	18
Інші оборотні активи	0,00	0,00	96,70	3,72	259,10	5,72	259,10	162,40	0	63
Разом	1 022,60	100,00	2 597,00	100,00	4 527,60	100,01	3505,00	1 930,60	77	43
Зобов'язання										
Зареєстрований (пайовий) капітал	5,00	0,49	1 000,00	38,51	1 000,00	22,09	995	0,00	100	0
Нерозподілений прибуток	434,80	42,52	-162,40	-6,25	48,1	1,06	-386,7	210,50	-804	438
Неоплачений капітал	-2,00	-0,20	-332,80	-12,81	0,00	0,00	2,00	322,80	0	0
Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	0,00	0,00	183,80	7,08	181,90	4,02	181,90	-1,90	100	-1
Поточна кредиторська заборгованість	20,70	2,02	59,40	2,29	1 655,10	36,56	1634,40	1 595,70	99	96
Інші поточні зобов'язання	564,10	55,16	1 849,00	71,20	1 642,50	36,28	1078,40	-206,50	66	-13
Разом	1 022,60	100,00	2 597,00	100,00	4 527,60	100,00	3505,00	1 930,60	77	43

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «Кроу Ейсі Україна»

Продовження додатку Е

Із вище поданої аналітично-розрахункової табл. 1 варто зробити наступні узагальнюючі висновки відносно результативності активів та пасивів ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»:

Загальна вартість майна в 2017 році порівняно з 2015 роком зросла на 3 505 тис. грн. Таке зростання відбулося за рахунок збільшення грошових коштів та їх еквівалентів на %. Це означає, що товариство істотно збільшує надання своїх аудиторських послуг, а також є однією з умов платоспроможності підприємства;

Аналізуючи дебіторську заборгованість за товари, роботи, послуги в 2016 році відзначимо, що сума дебіторської заборгованості збільшилась на 816,40 тис. грн. в порівнянні з 2015 роком. Це може свідчити про збільшення ділової активності підприємства.

В структурі пасивів ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» статутний капітал збільшився із 4 тис. грн. до 1 000 тис. грн. у 2017 р. Спостерігається зменшення нерозподіленого прибутку на 386,70 тис. грн. в 2017 році, тобто підприємство немає достатньо коштів для інвестування на розвиток підприємства.

Крім того, відбулося зменшення довгострокових зобов'язань, цільового фінансування та забезпечення на кінець 2017 року в порівнянні з 2016 року на 1,9 тис. грн. в зв'язку з погашенням заборгованості по кредитам.

В досліджуваному періоді загальна сума поточної кредиторської заборгованості товариства зросла на 1 634,40 тис. грн, або на %. Зросла також заборгованість з інших поточних зобов'язань 1 078,40 тис. грн. Однак зростання кредиторської заборгованості й інших поточних зобов'язань не говорить про погіршення платоспроможності підприємства й наявності простроченої заборгованості, підтвердженням тому є досить значна сума грошових активів й їх висока питома вага.

Продовження додатку Е

Проаналізувавши склад та структуру активів та пасивів ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за 2015 - 2017 роки можна зробити висновок про підприємство працює ефективно.

Таблиця 2

Аналіз ліквідності балансу

ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» за 2015-2017 рр., тис. грн.

АКТИВ \ ПАСИВ	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення			
				Абсолютне, +/-		Відносне, %	
				2016 р. – 2015 р.	2017 р. - 2016 р.	2016 р. - 2015 р.	2017 р. - 2016 р.
				5	6	7	8
Абсолютно ліквідні активи (A1)	107,50	495,30	1 823,60	387,80	1 328,30	460,70	368,20
Швидко ліквідні активи (A2)	905,90	1 323,00	1 899,50	7772,90	576,50	146,40	143,50
Активи із середнім рівнем ліквідності (A3)	0,00	136,40	307,50	136,40	171,10	0,00	225,40
Важко ліквідні і неліквідні активи (A4)	9,20	642,30	497,00	633,10	-145,30	6981,50	77,40
БАЛАНС	1 022,60	2 597,00	4 527,60	1574,40	1 930,60	254,00	174,30
Найбільш термінові зобов'язання (П1)	20,70	29,80	139,10	9,10	109,30	144,00	466,80
Коротко-строкові зобов'язання (П2)	564,10	1 878,60	3 158,50	1314,50	1 279,90	333,00	168,10
Довго-строкові зобов'язання (П3)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Постійні зобов'язання (П4)	437,80	688,60	1 230,00	250,80	541,40	157,30	178,60
БАЛАНС	1 022,60	2 597,00	4 527,60	1574,40	1 930,60	254,00	174,30

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»

Закінчення додатку Е

Здійснюючи характеристику загальних показників ліквідності балансу ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» варто відзначити наступне:

- із таблиці видно, що на кінець досліджуваного періоду – 2017 р. відбулось значне зростання загальної суми активів підприємства у порівнянні з 2015 р. При цьому переважну більшість активів ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» становили швидколіквідні активи (понад 80%), при цьому їх динаміка є позитивно зростаючою, що свідчить про поліпшення платіжних взаємовідносин по підприємству. Таким чином варто відзначити позитивну структуру активів ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна»;
- паралельно зростанню активів ТОВ «Кроу Хорват Ейсі Україна» відбулося активне зростання й пасивної частини балансу із 1022,60 до 4527,6 тис. грн. При цьому найбільшу питому вагу становлять короткострокові зобов'язання, що свідчить про тимчасове однак стабільне відволікання коштів з господарського обороту.

Типові проведення з нарахування заробітної плати

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахована заробітна плата:		
1.1.	Працівникам основного виробництва	23	661
1.2.	Працівникам допоміжних виробництв	23	661
1.3.	Працівникам зайнятим обслуговуванням машин та обладнання	91	661
1.4.	Працівникам, зайнятим на загальновиробничих роботах цехів та інших підрозділів	91	661
1.5.	Адміністративно-управлінському персоналу	92	661
1.6.	Працівникам обслуговуючих виробництв і господарств	29	661
1.7.	Працівникам, зайнятим капітальним будівництвом	151	661
1.8.	Працівникам, зайнятим збутом готової продукції	93	661
2	Нараховані відпускні за рахунок резерву на оплату відпусток	471	661
3	Нарахована матеріальна допомога згідно із заяви працівника	949	661
4	Нарахована допомога з тимчасової непрацездатності		
4.1	За перші 5 днів тимчасової за рахунок підприємства	23, 91, 92, 93	661
4.2.	За рахунок коштів Фонду соціального страхування	652	661

Додаток II

Типові проведення утримань із заробітної плати

№ з/ п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Утримано з доходу працівників сума податку з доходів фізичних осіб.	661\ 663	641
2.	Утримано з доходу працівників суму військового збору	661\ 663	642
3.	Утриманий із заробітної плати працівників залишок невикористаного авансу з підзвітних сум	661	372
4.	Здійсненні утримання із заробітної плати суми нестач і розкрадання матеріальних цінностей	661	375
5.	Утримання із заробітної плати суми позики, наданої підприємством працівнику	661	377
6.	Утримання із заробітної плати суми відсотків за банківським кредитом	661	685
7.	Утримання із заробітної плати працівників суми аліментів та інших платежів за виконавчими листами	661	685
8.	Утримання із заробітної плати профспілкові внески	661	685
9.	Виплачені з каси нараховані працівникам заробітна плата, допомога, премії, соціальні виплати та ін..	661\ 663	301
10.	Перерахована заробітна плата, інші виплати, які підлягають зарахуванню на картрахунки працівників	661\ 663	311
11.	Відображена реалізація працівникам підприємства в рахунок заробітної плати готової продукції, товарів, робіт і послуг	661	701/ 702/ 703