

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Облік, контроль та аналіз витрат на оплату праці працівників
транспортного підприємства»

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

_____ *підпис
студента*

Пискун Наталії
Олегівни

Науковий керівник
к. екон. наук,
старший викладач

_____ *підпис
керівника*

Августова Олена
Олександрівна

Гарант
освітньої програми
д.екон. наук, професор

_____ *підпис
керівника*

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО – МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ.....	7
1.1. Економічна сутність витрат на оплату праці.....	7
1.2. Економіко - правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці.....	16
1.3. Організаційні та технологічні особливості діяльності ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» та їх вплив на організацію і методологію обліку витрат на оплату праці.....	20
Висновки до розділу	27
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН І УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ.....	29
2.1. Організація документації та документообороту з обліку витрат на оплату праці	29
2.2. Методика обліку витрат на оплату праці працівників	34
2.3. Узагальнення інформації щодо витрат на оплату праці у звітності підприємства	43
Висновки до розділу II.....	48
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ТА ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ НА ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»	50
3.1. Система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу витрат на оплату праці.....	50
3.2. Методика контролю витрат на оплату праці працівників транспортного підприємства.....	64
3.3. Організація і методика економічного аналізу витрат на оплату праці працівників ТОВ «ЗЕРНОТРАНС».....	75
Висновки до розділу III	82
ВИСНОВКИ.....	84
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	87
ДОДАТКИ.....

ВСТУП

Актуальність теми. Ефективний розвиток транспортного комплексу України є необхідною умовою сталого функціонування всіх галузей економіки, забезпечення статусу України як великої транзитної держави, сприяє її соціальному і економічному зростанню та економічній безпеці. Умови господарювання, що визначаються конкуренцією різних перевізників на ринку транспортних послуг, потребують саме якісного обслуговування, необхідністю надання ряду послуг, супутніх транспортним та т. ін., висувають підвищені вимоги до функціонування усіх видів транспорту, як основних складових виробничої інфраструктури країни.

Оскільки діяльність транспортної галузі в значному ступені залежить від розвитку інших галузей господарства, то в останні роки показники її фінансових результатів мали незадовільний характер (дод. А). Тому, постає завдання в удосконаленні управління підприємствами транспортної галузі, так як саме транспорт є найважливішою ланкою у сфері економічних відносин. Актуальною проблемою, що сьогодні стоїть перед транспортними вітчизняними підприємствами, є удосконалення обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці працівників такого підприємства. Це пояснюється тим, що витрати на оплату праці є значною частиною витрат, що формують собівартість послуги перевезення, а відповідно і впливають на ціну. Цінова політика є важливим фактором завоювання міцних конкурентних позицій на світовому ринку транспортних перевезень.

Аналіз останніх досліджень. Теоретичні та методичні питання планування, аналізу, обліку та контролю витрат на оплату праці є предметом дослідження багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених. Зокрема значний внесок у цьому напрямку зробили українські науковці: О.С. Богачев, О.В. Гамова, О.Г. Денисюк, О.А.Дороніна, А.В.Калина, Л.С.Лісогор, Я.В. Ромусік, І.В. Саух, М.В. Семикіна, Л.В.Синяєва, А.В.Череп, Л.П. Шевчук.

Проблематика організації оплати праці та напрямів її вдосконалення є предметом науково-практичних досліджень Д.П. Богині, О.А. Грішної, А.М.

Колота, В.М. Новикова, Л.Г. Ткаченко. Питанням регулювання оплати праці в Україні присвячені праці К.Г Губіна, Н.Д. Лук'янченко та інших дослідників.

Серед зарубіжних авторів, які приділили значну увагу управлінню витратами на оплату праці можна виділити Р.Н. Антоні, Т.М. Долініну, К.Друрі, Т.В.Карпову. Вивченням зарубіжного досвіду формування і функціонування систем оплати праці та можливостей впровадження у вітчизняну економіку займались С. Дзюба, Е. Жуліна, Н. Іванова.

Однак окремі аспекти теорії та практики обліку й контролю розрахунків з оплати праці залишаються дискусійними, потребують подальших наукових досліджень і розробок у напрямі їх удосконалення.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень, методики, організації та практики обліку витрат на оплату праці і розробка методичних рекомендацій щодо удосконалення даної системи на транспортному підприємстві в сучасних умовах господарювання.

Виходячи з мети роботи, ми сформуваємо наступні **завдання**:

- розглянути економічну сутність витрат на оплату праці;
- проаналізувати економіко-правове забезпечення регулювання обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці;
- дослідити фінансово – господарську діяльність ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» та особливості ведення обліку витрат на оплату праці на базовому підприємстві;
- розглянути систему організації обліку витрат на оплату праці по базовому підприємстві;
- дослідити методику фінансового обліку витрат на оплату праці на основі ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»
- сформулювати рекомендації щодо шляхів удосконалення фінансового та управлінського обліку витрат на оплату праці на ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» ;
- систематизувати показники, інформаційну базу та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу витрат на оплату праці;
- здійснити аналіз витрат на оплату праці на ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» ;

- розробити та апробувати методику контролю витрат на оплату праці на ТОВ «ЗЕРНОТРАНС».

Предмет дослідження є теоретико-організаційні основи, методика й практика бухгалтерського обліку, аналізу та контролю витрат на оплату праці на підприємстві.

Об'єкт дослідження процес обліку, аналізу та контролю витрат на оплату праці на підприємстві.

Наукова гіпотеза полягає у припущенні, що обґрунтування теоретичних положень, методики, організації та практики обліку витрат на оплату праці і розробка методичних рекомендацій щодо удосконалення даної системи сприятиме ефективному управлінню транспортним підприємством в сучасних умовах господарювання.

Інформаційна база дослідження. Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти, що регламентують порядок, оподаткування, облік і аудит розрахунків з оплати праці, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених з цих питань, матеріали науково-практичних конференцій, періодичні видання, практичні дані досліджуваних підприємств.

Методологічна база дослідження. Для досягнення мети дослідження використані наступні методи: аналізу та синтезу, індукції та дедукції, абстрактно – логічний метод, метод узагальнення та класифікацій, монографічний – для дослідження теоретичних основ управління витратами на оплату праці; економічного аналізу – в процесі аналізу рівня ефективності витрат на оплату праці на підприємстві; графічний метод – для наочного схематичного зображення результатів дослідження.

Апробація результатів дослідження. Окремі положення випускної кваліфікаційної роботи викладено в науковій статті « Облік витрат на оплату праці на транспортному підприємстві» , яка включена до збірника наукових статей студентів Київського національного торговельно-економічного університету у 2018 році.

Структура випускної кваліфікаційної роботи. Дана робота складається зі вступу, трьох основних тематичних розділів, висновків та списку використаних джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО – МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

1.1. Економічна сутність витрат на оплату праці

Трудові ресурси є одним з елементів ресурсного потенціалу підприємства. Трудові ресурси вступають у взаємодію з іншими видами ресурсів (матеріальними, фінансовими); мають певну ціну формування, яку підприємство має за мету мінімізувати; виконують певні функції, які вимірюються певною системою показників кількісного і якісного виміру. Як і відносно будь-якого іншого виду ресурсів, підприємство зацікавлене в максимізації результату при мінімізації витрат, пов'язаних з використанням трудових ресурсів.

Вартісним вираженням трудових ресурсів є витрати на оплату праці працівників підприємства, тобто виплата працівникам заробітної плати.

Оплата праці є одним із важливих елементів організації виробництва, який виражає головний і безпосередній інтерес найманих працівників, роботодавців і держави. Пошук взаємовигідного механізму реалізації та збереження інтересів вказаного тристороннього партнерства є однією із основних умов розвитку економіки і є предметом функції управління працею та оплатою, узгодження номінальної заробітної плати з реальною [35].

Заробітна плата як економічна категорія відноситься до числа найскладніших, оскільки виступаючи індикатором змін у суспільстві, її економічний зміст змінювався відповідно до зміни суспільно-економічної формації. Протягом століть вченими-економістами робились спроби дати визначення цієї категорії, однак більшість із них вже не відповідають сучасним умовам господарювання.

В економічній теорії (оплата праці) 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 [28].

Аналіз сучасної економічної літератури свідчить про те, що існує багато точок зору на проблему сутності заробітної плати як економічної категорії.

Наразі існує велика кількість трактувань сутності заробітної плати, що пояснюється різними науковими поглядами дослідників (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Дослідження поняття «заробітна плата» у літературних джерелах

№ з/п	Джерело	Зміст поняття
1	2	3
1	Жуков А.Л.	Заробітна плата в ринковій економіці - це виплачувана за використання праці сума засобів, в основі визначення якої є ціна праці»
2	Дячун О.В.	Заробітна плата в умовах ринкової економіки - 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
3	Калина А.В. [8, с.164]	В умовах ринкової економіки підхід до оплати праці змінюється і величина заробітної плати повинна визначатись на основі витрат на відтворення робочої сили з врахування попиту на неї
4	Волгін М.А.	Заробітна плата як ціна праці чи робочої сили - це основна частина фонду життєвих засобів працівників, яка розподіляється між ними відповідно до кількості і якості витраченої праці
5	Майорченко В	Заробітна плата - це частина вартості створеного ним продукту праці, обумовлена чинною системою суспільних, у тому числі ринкових відносин, що впливають із характеру власності на засоби виробництва
6	Вачевська Н.Л.	Заробітна плата це сума грошей (коштів), які працівник отримує за свою виробничу діяльність або за кількість виготовленої продукції чи матеріальних благ
7	Рульєв В.А.	Під заробітною платою розуміється деякий об'єм матеріальних благ, котрі забезпечують реалізацію відтворювальної, стимулюючої і соціальної функцій і вартість якої складає основу заробітної плати
8	Хмурова В.В.	Заробітна плата - це ціна праці в залежності від кваліфікації працівника, складності, кількості, якості і умов виконуваної роботи, а також додаткові виплати
9	Герасимчук Л.С.	Заробітна плата - сукупність винагород в грошовій чи (і) натуральній формі, отриманих працівником в залежності від кількості, якості витраченої ним праці і результатів діяльності всього підприємства

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
10	Гринчуцький В.	Заробітна плата як категорія належить до відносин найманої праці. Вона виражає відносини двох власників: одного власника робочої сили, другого - власника грошей. Працівник наймається для того, щоб, продавши свою послугу - працю, отримати засоби до існування - заробітну плату. Він не має можливості продавати готовий продукт власної праці, бо не є власником умов його виробництва. В протилежному працівник став би продавати продукт праці - товар, а не послугу праці

Таблицю згруповано автором за даними таких джерел [1, 2, 13, 15, 23, 28, 35].

Як видно з табл. 1.1 підходи науковців щодо визначення дефініції «заробітна плата» неоднозначні. Доцільно розглядати її з декількох позицій, а саме: з позиції підприємця (по-перше, це стаття витрат, що знижує прибуток; по-друге, є мотиваційним чинником), і з позиції працівника (є основним джерелом доходу і, як наслідок, ознакою підвищення рівня життя); як елемент ринку праці (її рівень впливає на попит та пропозицію робочої сили); як « грошове вираження вартості та ціни товару « робоча сила» і частково результативності її функціонування» [31, с. 266]; а також - як економічну категорію, що відображає стосунки роботодавця і найманого працівника [25].

Аналіз досліджених підходів щодо економічного змісту заробітної плати в ринкових умовах господарювання свідчить про те, що вони не відображають її багатогранності.

Спробу розв'язати цю проблему зробили вітчизняні вчені-економісти, які використали комплексний підхід до дослідження економічного змісту заробітної плати в ринкових умовах господарювання.

Зокрема, визначили сутність заробітної плати з п'яти позицій: по перше, заробітна плата - це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства (або його представником) і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості (доходу).

По-друге, заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, в

грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган сплачує працівникові за виконану ним роботу.

По-третє, в сучасному товарному виробництві, що ґрунтується на наймі робочої сили, заробітна плата – це елемент ринку праці, що виступає як ціна товару, за якою найманий працівник продає свою робочу силу.

По-четверте, для найманого працівника заробітна плата - це його трудовий дохід, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці, і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили.

По-п'яте, для підприємства заробітна плата - це елемент витрат на виробництво, що включаються до собівартості продукції, робіт (послуг), і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці [6].

Однак, на думку вчених, заробітну плату необхідно розглядати з позиції працівника, працедавця і держави, оскільки вони суттєво відрізняються.

Отже, для працівника - заробітна плата - це елемент доходу, величина якого визначається дією сукупністю факторів і виражається у грошовому еквіваленті, який отримує від працедавця за реалізовану здатність до праці.

Для працедавця - заробітна плата - це витрати, що входять до складу витрат на оплату праці, які він витрачає на використання тих знань, навичок, умінь працівника, які приносять йому економічні вигоди.

Для держави - заробітна плата є інструментом, за допомогою якого вона регулює попит і пропозицію такого специфічного товару, як потенційна працездатність[28].

В залежності від цільового призначення витрати на оплату праці підприємства набувають різного характеру та мають свою специфіку трактування та облікового відображення. Тому розглянемо витрати на оплату праці через призму класифікаційних ознак.

Фонд оплати праці має певну структуру (рисунок 1.1).

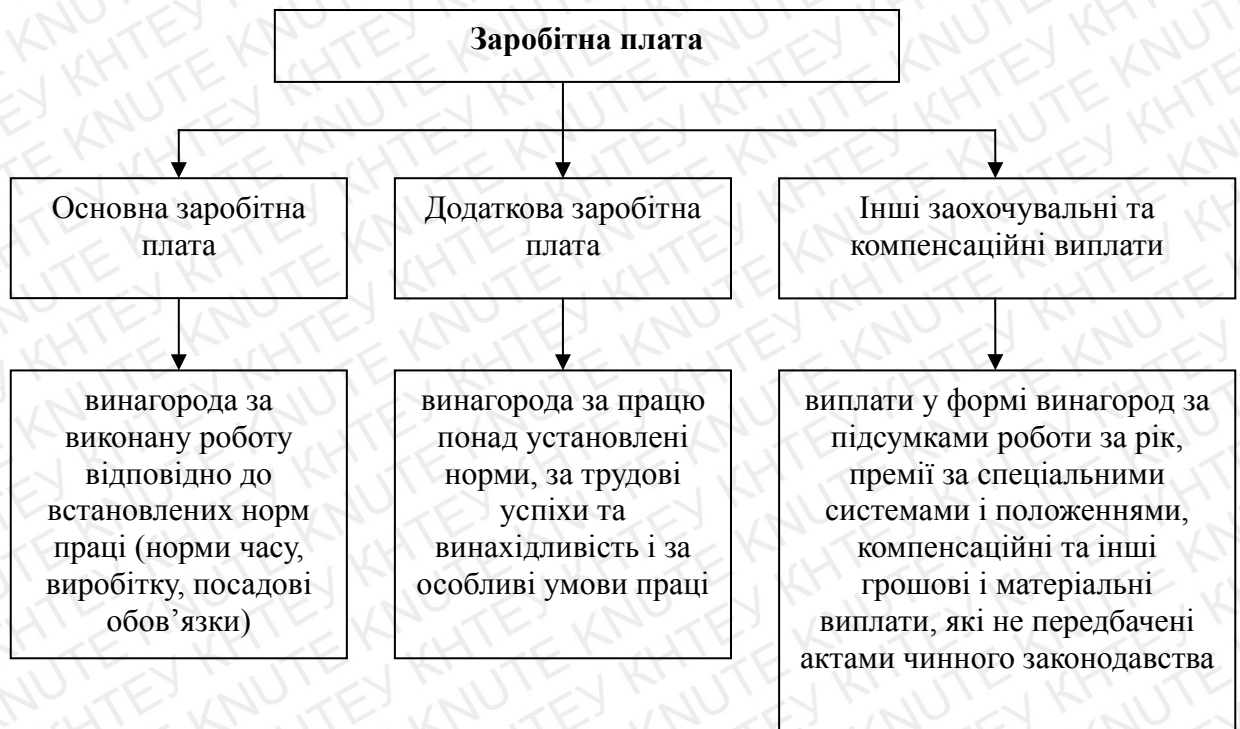


Рис. 1.1. Структура заробітної плати [55]

До основної заробітної плати відносять:

- винагороду 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;
- гонорар штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших засобів масової інформації, видавництва, установ мистецтва, оплата праці працівників, що не перебувають у штаті за виконання робіт згідно з договорами цивільно-правового характеру;
- інші виплати персоналу.

Додаткова заробітна плата включає: доплати за суміщення професій, розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт, виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника, роботу у важких та шкідливих умовах, інтенсивність праці, роботу в нічний час, високу професійну майстерність, класність водіям транспортних засобів, високі досягнення в

праці, в тому числі державним службовцям, виконання особливо важливої роботи на певний термін, знання та використання в роботі іноземної мови, допуск до державної таємниці, дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів, науковий ступінь та інші [43,с.11].

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати:

- працівникам, які були у відпустці, але вимушено працювали;
- винагороди та заохочення, що здійснюються один раз на рік або мають одноразовий характер: 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 виробничих потужностей і об'єктів будівництва, своєчасну поставку продукції на експорт та інші;
- грошова винагорода державним службовцям за сумлінну та безперервну працю в органах державної влади, зразкове виконання трудових обов'язків;
- матеріальна допомога, що має системний характер, надана всім або більшості працівниками (на оздоровлення, у зв'язку з екологічним станом);
- оплата або надання дотації на харчування працівників, в тому числі в їдальнях, буфетах, профілакторіях; оплата за утримання дітей працівників в дитячих закладах;
- інші виплати [53].

В залежності від способу розрахунку заробітної плати (на основі фактично відпрацьованих годин або в залежності від фактично виконаного обсягу роботи) виділяють форми та системи заробітної плати відображені на рис.1.2.

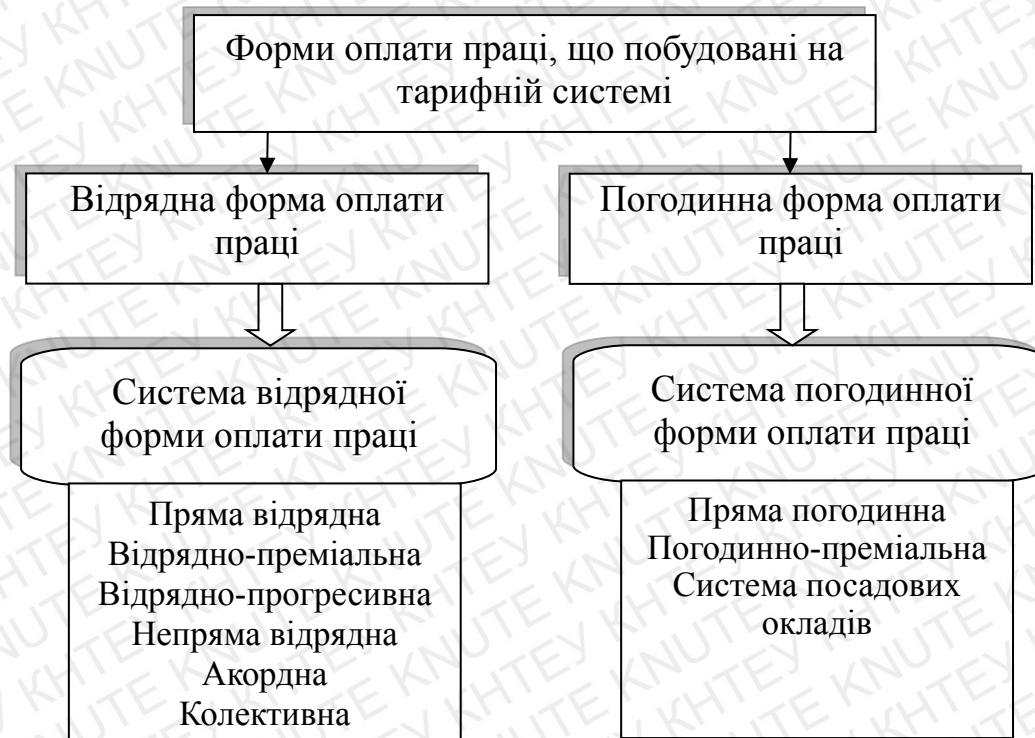


Рис. 1.2. Форми і системи оплати праці [7]

З рис. 1.3. видно, що розрізняють дві основні форми заробітної плати: погодинну та відрядну.

За відрядної форми оплати праці ($ЗП_{\text{відр}}$) величина заробітку працівника визначається кількістю продукції (робіт, послуг), виготовленої за певний проміжок часу (зазвичай за місяць), і відрядною розцінкою за її одиницю [35].

Відрядна форма заробітної плати застосовується на роботах, де праця піддається точному і повному обліку, де широко використовуються норми виробітку. Величина заробітної плати при ній обчислюється як добуток розцінки одиниці виробу і кількості виробів. Виділяють такі системи відрядної заробітної плати: пряма відрядна заробітна плата; відрядно-прогресивна заробітна плата; відрядно-регресивна заробітна плата; відрядно-преміальна заробітна плата; акордна заробітна плата; колективна відрядна заробітна плата.

Крім загальновідомих форм і систем оплати праці, на підприємствах в

даний час все частіше застосовуються нестандартні системи оплати праці.

В умовах становлення ринкової економіки дедалі більшого поширення набуває контрактна система оплати праці, яка може застосовуватися разом з наявною на підприємстві системою оплати праці. Контракт – це особлива форма трудового договору між найманим працівником і власником підприємства, організації або уповноваженим органом. За контрактом працівник зобов'язується виконувати роботу, визначену цією угодою і правилами внутрішнього розпорядку. А власник підприємства або уповноважений ним орган зобов'язується сплачувати працівникові заробітну плату й забезпечувати умови праці, необхідні для виконання роботи, передбачені законодавством про працю, колективним договором і угодою сторін. Контракт укладається в письмовій формі. Оплата за контрактом встановлюється з урахуванням складності і відповідальності праці, кваліфікованого рівня і ділових якостей працівника. За угодою сторін контракт може бути розірваний у будь-який час за ініціативою як працівника, так і підприємства.

Оплата праці по трудовому рейтингу передбачає облік таких компонентів: освітнього рівня (K_o); досвіду роботи (K_d); умінь працівника втілювати в конкретні справи свої знання і досвід (K_z) [30].

Освітній рівень характеризується коефіцієнтом K_o (0,8 і зростає пропорційно зростанню знань працівника, його частці участі в раціоналізації і винахідливості). Досвід роботи характеризується коефіцієнтом K_d , числові значення якого підібрані так, щоб зменшити текучість кадрів в перші роки роботи і забезпечити щорічний стабільний приріст зарплати на певний період. За перші 6 років цей приріст складе 0,3, а в подальші роки – 0,05 [56].

Останній чинник, реалізований через коефіцієнт K_z , свідчить про місце працівник в структурі підприємства і відповідає розряду працівника. Визначається він, на думку робітників системи, не по довідниках, а колективом, який «краще знає, хто є хто». Добуток трьох коефіцієнтів і визначає трудовий рейтинг працівника. Для узгодження заробітної плати з

результатами праці ціна рейтингу визначається шляхом розподілу фонду оплати праці на суму рейтингів усіх працівників і на основі « ціни одиниці коефіцієнта» формується базова заробітна плата. Якщо порівняти із тарифною сіткою, то це буде міні заробітна плата, встановлена на підприємстві.

$$ЗПр = Бзп \times Рр \times Кп \times Кяк \times Кстр \quad (1.1.)$$

Отже, дослідивши поняття «заробітна плата», наведемо власне визначення. Заробітна плата - це винагорода, яку роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу і яка компенсує трудовий внесок працівників у діяльність підприємства, і відіграє мотивуючу роль у спонуканні працівників до ефективної та продуктивної праці.

Виділяють форми заробітної плати - погодинну, відрядну і змішану; системи заробітної плати – тарифна, преміальна, прогресивна, акордна, оклади; види заробітної плати – основна, додаткова, заохочувальні та компенсаційні виплати [7].

По мірі становлення ринкової економіки змінюються форми регулювання трудових відносин між працюючими і адміністрацією на підприємстві. Вони все більш спираються не тільки на державні законодавчі норми, що вони засновані на мінімальних гарантіях, скільки на колективні договори, що зобов'язують обидві сторони діяти у відповідності з прийнятими на себе зобов'язаннями. Щодо питань оплати праці це означає, що підставою для встановлення робітникамі тарифної ставки чи окладу, що відповідають його кваліфікації, є не урядові постанови, а колективний договір, складений між власником або уповноваженим ним органом та трудовим колективом у обличчі уповноваженого ним профспілкового або іншого органа. У відповідності до колективного договору визначаються і конкретні розміри доплат за умови, напруженість і інтенсивність праці, а також інші можливі виплати [56].

Правильно підбрана система заробітної плати, яка враховує особливості трудового процесу, завдання, що стоять перед конкретним робочим місцем, професією і кваліфікацією робітника, його особисті інтереси, є ефективним організаційним засобом, мотивуючим фактором. Тому аналіз практики організації заробітної плати, що включає і оцінювання ефективності використовуваних форм і систем, повинен провадитися систематично і кваліфіковано. Це сприятиме підвищенню результатів виробництва, оптимальному поєднанню інтересів найманого працівника і підприємця (власника).

1.2. Економіко - правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці

В умовах ринкових відносин у нашій країні посилюється роль облікової інформації в управлінні господарською діяльністю підприємств, на основі якої відбувається аналіз, планування та контроль витрат на оплату праці. У зв'язку з цим важливого значення для функціонування системи обліку на підприємстві набувають питання регулювання оплати праці. Нормативно-правові документи мають різну юридичну силу, відповідно до якої їх можна поділити за рівнями (конституційний, законодавчий, нормативний, методичний, організаційно-розпорядчий), утворюючи при цьому в своїй сукупності систему нормативно-правового регулювання обліку оплати праці в Україні. Тому цю систему необхідно формувати таким чином, щоб, по-перше, усунути суперечності між окремими нормативно-правовими актами; по-друге, документи нижчого рівня доцільно конкретизувати на основі окремих положень законодавчих актів і нормативних документів вищого рівня.

Результати вивчення нормативних документів узагальнено у додаток Б. Роботодавець також має право приймати нормативні акти у сфері праці

шляхом видання наказів, розпоряджень, рішень. Нормативні акти роботодавця не можуть суперечити актам трудового законодавства, колективним угодам, колективному договору, а також установчим документам. Вказана нормативна база, яка регулює розрахунки та їх відображення у обліку та звітності має забезпечувати бухгалтера, відповідального за певну ділянку обліку розрахунків. Нормативна база на робочому місці може бути представлена як у документальному, так і в електронному вигляді.

Таким чином, право працівника на своєчасне одержання винагороди за працю гарантоване Конституцією України, визначено різними законами. Державні органи уповноважені здійснювати нагляд за додержанням законодавства про працю.

Отже, економічні, правові та організаційні принципи обліку розрахунків з оплати праці, які перебувають у трудових відносинах з суб'єктом бухгалтерського обліку України регламентуються значною кількістю законодавчих актів України, що вимагає врахування їх вимог при організації обліку. Проблемними питаннями законодавчого регулювання з питань витрат на оплату праці є відсутність рівні є відсутність державного управління нормуванням праці, що негативно впливає на ефективність системи організації оплати праці в цілому, використання нетрадиційних напрямів організації оплати праці: безтарифної (пайової) системи оплати праці, непрямих методів мотивації, гнучкого тарифу [55].

Проаналізуємо спеціальну літературу з питань витрат на оплату праці для виявлення проблемних питань (Додаток В).

З проведеного огляду, можна зробити висновок, що більшість авторів основними проблемами обліку витрат на оплату праці вважає:

- неузгодженість законодавчих актів;
- невідповідність облікової політики потребам обліку виплат працівникам;
- недостатність аналітичного обліку;

- недосконалий первинний облік – документування.

Для удосконалення обліку витрат на оплату праці автори пропонують автоматизувати цю ділянку обліку, переглянути графіки документообігу, реквізити первинних документів, розширення аналітичних рахунків в Робочому плані рахунків.

На нашу думку, недоліком розкриття питань з обліку витрат на оплату праці є відсутність ґрунтовних досліджень галузевої специфіки обліку витрат на оплату праці саме в виробничо-торговельній діяльності. Недостатність розкриття цього питання потребує подальших досліджень в цій галузі.

Системи оплати праці, апробовані десятками років на українських підприємствах, починають морально застарівати, втрачати взаємозв'язок з мотивацією персоналу. У першу чергу це відноситься до формування структури фонду оплати праці. За своїм складом витрати на оплату праці різноманітні. Залежно від зміни обсягу виробництва продукції розрізняють постійні та змінні витрати на оплату праці.

За економічним змістом такі витрати на оплату праці можна віднести до змінних витрат. Частина витрат на оплату праці, яка не прив'язана до результатів діяльності працівників відноситься до постійних витрат. Але серед науковців існує різнобічність поглядів стосовно даного питання. Наприклад, такі науковці, як О. В. Корнілова та О. В. Баянова до прямих витрат на оплату праці включають виплати по посадових окладах та тарифних ставках. А до змінних витрат на оплату праці включають виплати по відрядних розцінках, доплати та надбавки, що передбачені чинним законодавством, а також премії [23, с. 284–285; 13, с. 125]. Більше того, ще один дослідник – Н. О. Бочарова зазначає, що постійна частина заробітної плати – це базова зарплата. До змінної частини заробітної плати відносить участь у прибутках працівників [6, с. 62].

Для формування власної точки зору щодо розподілу витрат на оплату праці на постійні та змінні розглянемо теоретичну сутність форм оплати праці. Загальновідомо, що на українських підприємствах віддають перевагу відрядній на погодинній (почасовій) формам заробітної плати. Один із провідних дослідників у сфері оплати праці О. А. Грішнова в [8] тлумачить, що при почасовій формі заробітної плати мірою праці виступає відпрацьований час, а заробіток працівнику нараховується згідно з його тарифною ставкою чи посадовим окладом за фактично відпрацьований час.

Що ж стосується відрядної форми заробітної плати, то мірою праці є вироблена працівником продукція (або виконаний обсяг робіт), а розмір заробітку прямо пропорційно залежить від її кількості та якості, виходячи із встановленої відрядної розцінки [8, с. 281]. Отже, саме відрядна форма заробітної плати встановлює пряму залежність між трудовим внеском працівників та їх оплатою. У результаті інтереси персоналу та підприємства набувають взаємоузгодженості: у працівників зростає мотивація до трудової діяльності, а на підприємстві спостерігається підвищення продуктивності праці. Поряд з цим більшість витрат на додатковий фонд заробітної плати не залежить від результатів діяльності підприємства (як приклад, тринадцята заробітна плата, доплати за почесне звання, доплати до середнього заробітку та ін.). Тим паче, що в структурі витрат на оплату праці на українських підприємствах значну частину займають саме постійні витрати, що, на нашу думку, знижує як ефективність праці, так і в цілому діяльність підприємств [57, с.157].

Отже, у загальному розумінні постійні витрати на оплату праці проблематично назвати елементом системи стимулювання на підприємстві.

При гарантованій щомісячній винагороді працівники реалізують свої необхідні потреби. До того ж постійні витрати на оплату праці надають працівникам впевненості у такого роду заробітку, що знижує їх мотивацію до підвищення ефективності праці. У такому разі підприємствам слід вдаватися до таких інструментів стимулювання як контроль, додаткові доплати та

надбавки, премії, які знову ж таки не залежатимуть від результатів трудової діяльності. Унаслідок підприємці не ефективно використовують кошти на оплату праці, більша частина яких не пов'язана із виробництвом продукту на підприємстві.

1.3. Організаційні та технологічні особливості діяльності ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» та їх вплив на організацію і методологію обліку витрат на оплату праці

Компанія ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» пропонує кращі зерновози по Україні і здійснює перевезення зернових, а також перевезення олійних та інших вантажів власним автотранспортом. У парку 150 зерновозів (MAN, Камаз) обсягом 75 м.куб. Всі автомобілі - самоскиди з причепами з бічної і задньої вивантаженням. Автопоїзда компанії оснащені системою навігації GPS, це дозволяє інформувати клієнта про хід перевезення в режимі реального часу. За заявкою можемо завантажити в власний транспорт і перевезти до 3000 тн сільгосппродукції за добу.

ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» має великий досвід навантаження з елеваторів на суду прямим варіантом (без використання портових складських потужностей) в портах Маріуполь, Бердянськ.

Точно і вчасно виконує контракти, несе фінансову відповідальність за вантаж. Партнери ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» найбільші торговельні компанії, переробні, і сільськогосподарські підприємства.

ТОВ «Зернотранс» надає наступні види послуг (рис.1.3):

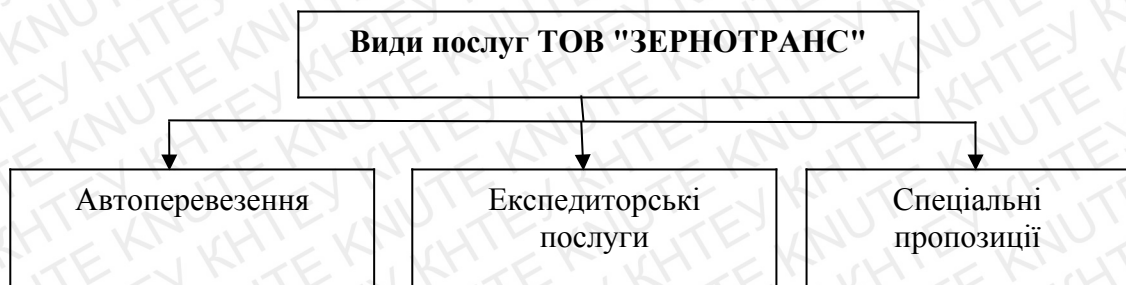


Рис.1.4. Джерело згруповане автором на основі даних ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» пропонує послуги автоперевезення, які включають:

- послуги з перевезення зернових, олійних культур, добрив, іншої сільгосппродукції;
- завантаження і доставки європалет, фасовану і штучну продукцію;
- перевезення вантажу цілодобово, без вихідних;
- має власну диспетчерську службу, GPS моніторинг кожного автомобіля і вантажу онлайн;
- всі автомобілі укомплектовані тентами і мають можливість пломбування;
- багаторічний досвід роботи, професійний колектив дозволяють брати на себе відповідальність за терміни виконання перевезення і вагу вантажу.

Експедиторські послуги надаються в наступних напрямках: перевезення соняшнику та інших сільгоспвантажів в короткі терміни за прийнятними цінами;

- оформлення карантинних, ветеринарних сертифікатів на перевозяться сільгосппродукцію;
- за заявкою замовника надаються експедиторські послуги при автоперевезеннях;
- всі автомобілі мають можливість пломбування.

Організаційна структура ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» представлена на рис. 1.4.

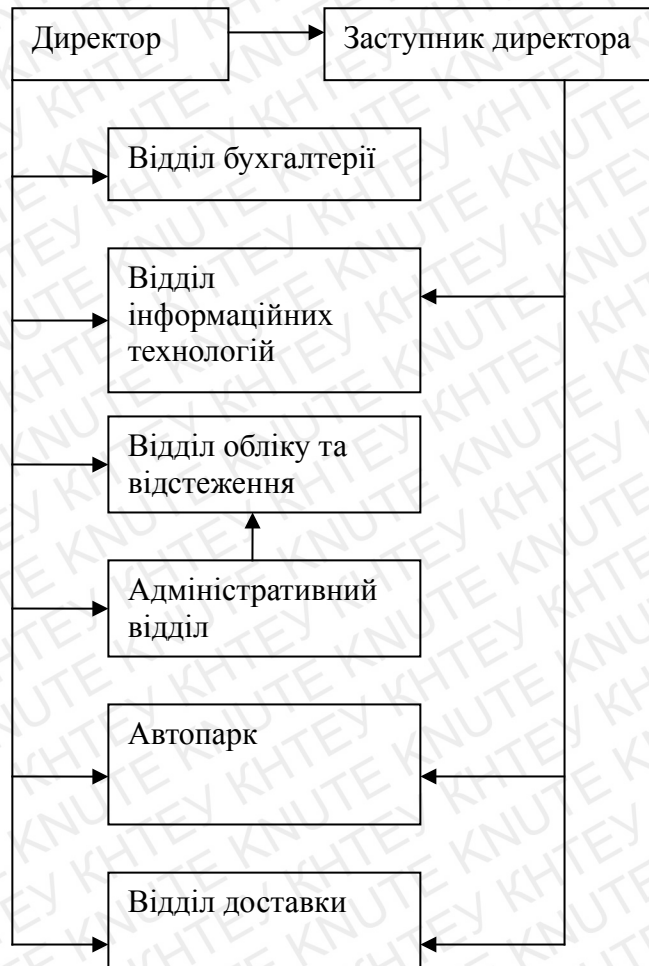


Рис. 1.4. Джерело згруповане автором на основі даних ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

Облікову політику підприємство визначає самостійно в особі його керівника та головного бухгалтера відповідним наказом чи розпорядженням з обов'язковим розкриттям в окремих розділах методичних принципів побудови бухгалтерського обліку, техніки його ведення та складання фінансової і статистичної звітності, організації роботи бухгалтерської служби. Чинне законодавство надає широкі права стосовно формування облікової політики.

Відповідно до принципу послідовності ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» постійно (з року в рік) застосовує обрану облікову політику (Дод. Ж).

Характеристика організаційної структури представлена в таб.1.2.

Характеристика організаційної структури ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

Підрозділ	Характеристика
Директор	Здійснює керівництво підприємством та відповідає за діяльність підприємства в цілому. Йому підпорядковується всі підрозділи підприємства.
Комерційний директор	Підпорядковується лише директору. Відповідає за діяльність підприємства згідно наказів та розпоряджень директора як в усній так і в письмовій формі.
Відділ бухгалтерії	Підпорядковується безпосередньо директору. Відповідає за ведення бухгалтерського обліку на підприємстві і філій.
Відділ інформаційних технологій	Підпорядковується директору. Відповідає за роботу інформаційних технологій на підприємстві та роботу електронної техніки головного офісу та філій.
Відділ обліку та відстеження	Підпорядковується директору та адміністративному відділу. Відповідає за ведення первинних документів, їх запис в електронний вигляд, робота з цими даними та клієнтами. На основі цієї інформації у вигляді реєстрів бухгалтерія виставляє рахунки клієнтам кожного місяця клієнтам за надані послуги. Також відділ надає інформацію щодо доставки консолідації та здійснює обробку інформації яку надає клієнт.
Адміністративний відділ	Підпорядковується директору. Відповідає за адміністративну роботу підприємства та має обов'язки по кадрам підприємства.
Відділ складського обліку	Підпорядковується директору та комерційному директору. Відповідає за прийом консолідації (пошти), її оформлення, обробки даних пов'язаних з прийомом, оформленням та передачею на перевезення по відповідним містам доставки.
Відділ доставки	Підпорядковується директору та комерційному директору. Завдання відділу полягає у тому щоб доставка пошти (консолідації) відбувалась у відповідні строки згідно договору (разового чи строкового) з клієнтом.

Джерело згруповане автором на основі даних ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

У ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» відсутні складені і затверджені графіки документообігу, як структурні, так і по дільницям облікових робіт.

Тільки головний бухгалтер має графік, в якому зазначені строки здавання йому звітності по дільницям облікових робіт, що дає змогу контролювати виконання посадових обов'язків бухгалтерами. Але на практиці, ці строки порушуються.

Необхідність створення графіків документообігу викликана тим, що за їх наявності покращується уся робота на підприємстві, посилюються

контрольні функції бухгалтерського обліку, підвищується рівень автоматизації облікових робіт ТОВ «ЗЕРНОТРАНС».

Поточний архів створюється в бухгалтерії ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» для зберігання документів за поточний рік, по яких складено і подано за встановленими адресами бухгалтерську звітність і ті, до яких працівники бухгалтерії часто звертаються.

Поточний архів підприємства заснований на чіткій класифікації документів і системному формуванні їх в справи, відповідно до затвердженої номенклатури справ.

Постійний архів ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» організований у спеціально обладнаному приміщенні зі стелажми для розміщення на них папок з документами. Доступ до архіву мають тільки головний бухгалтер та архіваріус. В постійному архіві зберігаються документи, що передаються з поточних архівів, бухгалтерські реєстри, річна і квартальна звітність.

Терміни зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів, балансів, податкової звітності та іншої документації на підприємстві визначаються відповідно до «Переліку типових документів, які створюються в процесі діяльності органів державної влади, місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств», затверджених наказом Головного архівного управління при КМУ від 20.07.1998 р. № 41.

Підприємство ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» працює на ринку транспортних перевезень з 2006 р. За цей період підприємство досягло великих успішних результатів в своїй діяльності. На даний момент має декілька своїх філій та підприємств партнерів. Головний офіс знаходиться в м. Києві.

Філії підприємства мають наступну організаційну структуру:

- Адміністратор філії. Підпорядковується директору головного офісу. Головна функція адміністратора полягає в тому щоб керувати діяльністю філією.
- Менеджер. Підпорядковується адміністратору філії. Функції менеджера: консультування клієнтів стосовно послуг, реєстрація

замовлень, передача замовлень водію, ведення необхідного обліку філії.

- Кур'єр. Підпорядковується адміністратору та менеджерів філії. Відповідає за виконання вказівок менеджера щодо даних йому замовлень та відповідне якісне обслуговування клієнта.
- Водій-експедитор. Підпорядковується адміністраторові та менеджерів філії.

За даними Балансу (Звіту про фінансовий стан) та Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (Дод. Г) можна дати оцінку фінансово-господарської діяльності підприємства за 2015-2017 роки (табл.1.3.)

Таблиця 1.3

Показники фінансового стану ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

№ з/п	Показники	Оптимальне значення	2015 рік	2016 рік	2017 рік
1	Фінансової стійкості				
1.1	Коефіцієнт фінансової автономії	> 0,5	0,15	0,07	0,05
1.2	Коефіцієнт заборгованості	Зменшення	0,84	0,95	0,9
1.3	Коефіцієнт покриття боргу	Зменшення	0,18	0,07	0,05
2	Показники ліквідності та платоспроможності				
2.1	Загальний коефіцієнт покриття	> 2 – 2,5	1,14	1,0	0,9
2.2	Проміжний коефіцієнт покриття	> 1	0,52	0,7	0,63
2.3	Коефіцієнт маневрування	0,4 - 0,6	0,8	0,2	1,8
3.	Показники ділової активності				
3.1	Коефіцієнт оборотності активів	Збільшення	6,0	6,3	6,4
3.2	Строк погашення дебіторської заборгованості, дн.	Зменшення	13,2	13,7	44,9
3.3	Строк погашення кредиторської заборгованості, дн.	Зменшення	63,7	64,7	56,9
3.4	Фондовіддача	Зменшення	1,8	1,4	0,8
3.5	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	Збільшення	0,6	0,85	1,32

4.	Показники рентабельності				
4.1	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	Зменшення	0,21	0,2	0,11
4.2	Коефіцієнт рентабельності активів	Збільшення	-0,08	-0,02	-0,06

Проаналізувавши показники фінансово-господарської діяльності підприємства можна сказати, що підприємство в 2017 році було фінансово стійким, але вже у наступних роках спостерігається зниження рівня показників фінансової стійкості, що може нам вказати на хитке фінансове становище підприємства. Спостерігається зменшення коефіцієнтів фінансової стійкості. Зокрема, коефіцієнт заборгованості у 2017 році становив 0,05, тоді як у 2015 році 0,15. Також, Коефіцієнт заборгованості у 2015 році становитви 0,84, а у 2016 році вже 0,95, проте у 2017 році знову зменшився до 0,9.

За досліджуваний період зменшився строк погашення кредиторської заборгованості до 56,9, що порівняно з 2015 роком на 6,8 менше. Проте, значно збільшився строк погашення дебіторської заборгованості. Тк, у 2015 році цей показник становив 13,2, а у 2017 році – 44,9, що обумовлено зменшенням платоспроможності покупців, яка виникла в результаті наслідків ліквідації фінансової кризи.

В результаті збільшилася сума позикового капіталу, про що свідчить зростання коефіцієнта фінансової залежності та зменшення коефіцієнта покриття боргу до 0,05. Отже, можна дійти висновку, що підприємство взяло занадто багато позикового капіталу, тому це негативно вплинуло на показники платоспроможності, які мають тенденцію до зменшення у кожному з наступних роках.

Показники ліквідності також знижувалися протягом всіх досліджуваних періодів. Це свідчить про відсутність у підприємства достатньої кількості активів та коштів для того, щоб розрахуватися з борговими зобов'язаннями.

Показники ділової активності досить позитивні, що є свідченням того, що підприємство може нормально функціонувати, але для цього потрібно більш ефективно використовувати наявні активи.

Розраховувавши показники рентабельності чітко видно, що підприємство має негативний рівень рентабельності. Ця тенденція спостерігається протягом усього досліджуваного періоду з 2015 – 2017 рік. Це свідчить про низький рівень його прибутковості.

Для забезпечення покращення фінансово-господарського становища підприємства потрібно ефективніше використовувати наявні у підприємства активи, зменшити ступінь його залежності від зовнішніх джерел фінансування, вчасно погашати кредиторську заборгованість (підвищити рівень платоспроможності підприємства), ефективно використовувати позиковий капітал.

Таким чином ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» використовує свій робочий план рахунків який майже не відрізняється від звичайних. Має свою організаційну структуру та здійснює свою господарську діяльність в межах своєї облікової політики. Також веде облік оплати праці як важливу частину обліку в цілому.

Висновки до розділу I

Узагальнення отриманих результатів дослідження дає змогу сформулювати такі висновки і пропозиції, що мають науково-практичне значення:

1. Здійснено аналіз понять, які пов'язані з організацією праці та її оплатою, а саме: суть заробітної плати, форми та системи оплати праці, структура витрат на оплату праці. Розглянули склад та сутність функцій оплати праці, та принципів, на яких слід будувати організацію праці. Дійшли до висновку, що система оплати праці має певні недоліки, які потребують негайного реформування, адже правильна організація системи оплати праці є необхідною умовою ефективного стимулювання праці.

2. У результаті досліджень було виявлено, що особливістю правового регулювання оплати праці є те, що воно здійснюється широкою системою нормативно-правових актів, прийнятих органами різних рівнів, за участю трудових колективів і профспілкових організацій. І так як у зв'язку зі змінами в законодавстві, які час від часу змінюють свої вимоги щодо тих чи інших документів потрібно постійно слідкувати, для уникнення розбіжностей.

Визначено, що на національному рівні основними документами правового регулювання оплати праці на підприємствах, установах та організацій усіх форм власності й видів діяльності є Конституція України, ЗУ « Про оплату праці; КЗпП України; Податковий кодекс України; ЗУ « Про колективні договори і угоди» , ЗУ « Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» та інші. Конституція України – це основний установчий юридичний акт держави. Преамбула Конституції України визначає її як Основний Закон нашої країни.

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 визначає П(с)БО 26 « Виплати працівникам» .

3. Аналіз діяльності ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» показав певні відхилення в організації обліку в цілому та витрат на оплату праці, зокрема, що потребує усунення та вирішення.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

2.1. Організація документації та документообороту з обліку витрат на оплату праці

Бухгалтерський облік у ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» являє собою упорядковану систему збору, реєстрації й узагальнення інформації в грошовому вираженні про майно, зобов'язання підприємства шляхом суцільного, безупинного і документального обліку всіх господарських операцій.

Порядок документального оформлення обліку розрахунків із працівниками по оплаті праці регламентується Типовими формами первинного обліку по розрахунках з робітниками та службовцями по заробітній платі, затвердженими наказом Мінстату України від 05.012.2008 №489 (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Типові форми первинних документів з обліку розрахунків за виплатами працівникам

№ з/п	Номер типової форми	Назва типової форми
Кадрова документація		
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 (контракту)

4	П-5	Табель обліку використання робочого часу
5	П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника
6	П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)

Всі зазначені документи використовуються у ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» для обліку розрахунків за виплатами працівникам підприємства.

Облік особового складу працівників ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» ведеться особою, призначеним наказом керівника підприємства, що на кожного прийнятого на роботу працівника (постійно, тимчасово, сезонно) заповнює картку (особовий листок) і надалі в ній на підставі наказу керівника робить відмітки про призначення, переміщення працівника, наданні відпустки, звільненні.

Бухгалтерія на кожного працівника відкриває картку-довідку (особовий рахунок) із указівкою довідкових даних про працівника з наступним нагромадженням інформації про нараховану заробітну плату, утримань з неї, виплачених сумах.

Усі первинні документи по обліку виробітку і заробітної плати підрозділу і служби у встановлений термін здають у бухгалтерію для їхньої перевірки й обробки. Рахункова обробка полягає в тому, що по кожному документу множенням розцінки на кількість виробленої продукції (виконаних робіт, зроблених послуг) визначають суму відрядного заробітку. Оброблені документи групують по табельних номерах працюючих і використовують для складання розрахунково-платіжних відомостей. Ці відомості є основним обліковим документом, використовуваним для оформлення розрахунків з робітниками та службовцями. Вони містять зведення про всі нарахування по видах оплат, утриманнях із заробітної плати і сумах, що підлягають видачі працівникам.

Підставою для складання розрахунково-платіжних відомостей слугують:

- табель використання робочого часу (для розрахунку погодинної заробітної плати і всіх інших оплат, в основу яких покладений час

доплати за нічний і понаднормовий час, оплата простоїв, часу непрацездатності й ін.);

- накопичувальні картки заробітної плати (для робітників-відрядників);
- довідки розрахунки бухгалтерії (по усіх видах додаткової заробітної плати і виплаті по тимчасовій непрацездатності);
- розрахункові відомості за минулий місяць (для розрахунку сум утримань податку з доходів фізичних осіб);
- рішення судових органів (на утримання по виконавчих листах);
- заяви працівників на різні види перерахувань;
- платіжні відомості (на раніше виданий аванс за першу половину місяця) і ін.

На платіжних відомостях повинен бути дозвільний напис про видачу коштів, підписаний керівником підприємства і головним бухгалтером, із указівкою суми і терміну виплати (як правило, протягом 3-х робочих днів, включаючи день одержання грошей у банку).

По закінченні трьох днів, установлених для виплати заробітної плати, касир порядково перевіряє в платіжній відомості підписи в одержанні і підраховує суму виданої заробітної плати, а проти прізвища осіб, що вчасно не одержали заробітну плату, у графі «Розписка в одержанні» ставить штамп «Депоновано». Платіжна відомість закривається двома сумами: видано наявними і депоноване.

Суму депонованої заробітної плати касир вносить у банк для зарахування на поточний рахунок підприємства. При цьому в оголошенні на внесок наявними вказуються «Депоненті суми». Це необхідно для того, щоб банк узяв ці суми на окремий облік і видав підприємству по його першій вимозі. Надалі кожна виплата депонованої заробітної плати здійснюється по реєстрі (чи книзі) невиданої заробітної плати й оформляється видатковим касовим ордером.

Депоновану заробітну плату підприємства зберігають у банку протягом

3-х років, після чого вона підлягає перерахуванню в бюджет не пізніше 10 числа наступного місяця.

На підставі розрахунково-платіжних чи відомостей інших документів, що замінюють, складаються таблиці «Зведення нарахованої заробітної плати по її складу і категоріям працівників» і «Зведення по розрахунках з робітниками та службовцями», що містять зведення про склад фонду заробітної плати за групами і категоріями персоналу, видами виплат за звітний місяць.

Згідно ст. 6 Закону про відпустки термін щорічної відпустки повинен бути не менше 24 календарних днів за відпрацьований рік, який вираховують з дня укладання трудового договору. Тривалість відпустки може бути різною від 24 до 56 днів залежно від виду роботи та посади працівника. Але святкові та неробочі дні при визначенні тривалості щорічних відпусток в розрахунок не підпадають. Право на щорічну відпустку повною тривалістю у працівника виникає лише закінченню шести місяців безперервної роботи на підприємстві. Існує певний перелік ситуацій та осіб, коли працівник може взяти відпустку в будь-який зручний для нього час.

Для отримання відпустки працівник пише заяву на ім'я керівника, після того, як керівник завірить своїм підписом цю заяву, оформлюється наказ про надання відпустки (форма № П-6), причому зворотна сторона цієї форми є документом для нарахування суми відпускних. В неї записують заробітну плату за 12 останніх місяців роботи по періодах, розраховану середньоденну заробітну плату, розраховану суму відпускних.

Нормативним документом, на підставі якого здійснюється обчислення середньої заробітної плати для оплати відпусток є постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 р. № 100 «Порядок обчислення середньої заробітної плати». Згідно наказу зо формою № П-6 робляться записи в розділі IV «Відпустки» в особовій картці працівника (форма № П-2). Відповідно до цього проставляються відповідні відмітки в таблиці обліку робочого часу. Але до того на кожному підприємстві складається графік

відпусток, основою якого є побажання працівників, і з яким всі працівники повинні ознайомитись. Обов'язково керівництво не менше ніж за 2 тижні повинно попередити працівника про дату початку відпустки.

У бухгалтерському обліку узагальнюється інформація про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового, так і до не облікового складу підприємства, – з оплати праці та витрати на неї (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо).

Загальна схема організації обліку розрахунків за виплатами працівникам у ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» наведено на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Джерело згруповане автором на основі базового підприємства. Загальна схема організації бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам

Трудові відносини між власником і працівником у

ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» регулюються за допомогою трудових договорів.

За трудовим договором працівника приймають на роботу (посаду), яка включена до штату підприємства, для виконання певної роботи (функції) за конкретною кваліфікацією, професією, посадою; працівнику гарантується заробітна плата, встановлені трудовим законодавством гарантії, пільги, компенсації; працівник підпорядковується правилам внутрішнього трудового розпорядку тощо.

Трудові договори укладаються безстрокові та строкові (трудовий контракт) на виконання роботи за певною спеціальністю, кваліфікацією, посадою.

Правильно організований облік витрат на оплату праці забезпечує дотримання законодавства та правильному відображенню в обліку витрат на оплату праці, що, в свою чергу, впливає на ефективне управління фінансовими результатами діяльності транспортного підприємства.

2.2. Методика обліку витрат на оплату праці працівників

Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

Синтетичний облік розрахунків з робітниками та службовцями по оплаті праці у ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» здійснює на пасивному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» по субрахунках, облік розрахунків за єдиним соціальним внеском (табл. 2.2).

Нарахована заробітна плата відноситься на витрати тих ділянок, де зайняті ті чи інші категорії працівників, для включення її в собівартість наданих послуг.

Звідси, у бухгалтерському обліку на суму нарахованої заробітної плати роблять запис по кредиту рахунка 661 «Розрахунки по заробітній платі» і

дебету рахунків:

92 « Адміністративні витрати» , 93 « Витрати на збут» і інші (на суму нарахованої основної і додаткової заробітної плати і премій, виплачених з фонду заробітної плати);

652 « За соціальним страхуванням» (на суму посібника по соціальному страхуванню, нараховану за рахунок засобів соціального страхування) і ін.

Порядок відображення в обліку операцій, пов'язаних з нарахуванням заробітної плати наведено в Дод. Л.

Таблиця 2.2

Фрагмент робочого плану рахунків з обліку розрахунків за виплатами працівникам ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

Клас	Рахунок	Субрахунок	Призначення
6	66	661	Призначений для обліку розрахунків за всіма видами оплати праці: заробітної плати, премій та ін. По кредиту рахунка 661 « Розрахунки за заробітною платою» відображаються суми нарахованої працівникам основної і додаткової заробітної плати, премії, виплати по тимчасовій непрацездатності, а по дебету — утримання з заробітної плати (прибутковий податок, збори в Пенсійний фонд, у Фонд соціального страхування на випадок безробіття, по виконавчих листах та інші утримання), суми виплаченої заробітної плати, а також депонована заробітна плата.
		662	Призначений для обліку нарахованої, але не одержаної працівником у встановлений строк суми з оплати праці
		663	Призначений для обліку розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.
	65	651	Призначений для ведення обліку розрахунків за єдиним соціальним внеском

За даними досліджуваного підприємства

Для узагальнення інформації про витрати ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» , використовують рахунки класу 9 « Витрати діяльності» . Відповідно нарахування оплати праці здійснюється за дебетом рахунків витрат: 91

«Загальновиробничі витрати» ; 92 «Адміністративні витрати» ; 93 «Витрати на збут» ; 94 «Витрати іншої операційної діяльності» (в залежності від виду діяльності працівника) та кредитом рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» .

Розглянемо відображення в бухгалтерському обліку розрахунків із заробітної плати у ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Господарські операції обліку оплати праці у ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

№	Зміст операції	Первинний документ	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
				Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1	Нараховано заробітну плату:	Розрахунково-платіжна відомість			
	- виробничому персоналу		8250	23	661
	- загальновиробничому персоналу		1100	91	661
	-адміністративно-управлінському персоналу		2350	92	661
2	Нарахування виплат працівникам за часткову втрату працездатності (унаслідок виробничого травматизму, профзахворювання і т.п.) з вини підприємства		750	23	661
3	Суми, утримані з заробітної плати працівників на користь третіх осіб (аліменти й ін.)	Розрахунково-платіжна відомість	500	661	685
4	Суми, утримані відповідно до чинного законодавства у відшкодування матеріального збитку по нестачі, розкраданням, псуванню матеріальних цінностей		842	661	375
5	Суми, утримані з заробітної плати підзвітних осіб у погашення заборгованості по неповернених авансах, виданим на відрядження		680	661	372

За даними досліджуваного підприємства

Аналітичний облік розрахунків з робітниками по оплаті праці у ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» ведеться в картках - особових рахунках, у яких міститься інформація про нараховану заробітну плату, утримання, виплатах. Ця інформація в наступному використовується для розрахунку середньої

заробітної плати (при нарахуванні відпускних, тимчасової непрацездатності та ін.), а також при представленні різного роду довідок.

Аналітичний облік депонованої заробітної плати ведеться по кожній неoderжаній сумі безпосередньо в реєстрі чи книзі депонованої заробітної плати.

Вагомою складовою додаткової заробітної плати є сума компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати. Порядок нарахування і виплати компенсації визначений Положенням про порядок компенсації робітникам утрати частини заробітної плати в зв'язку з порушенням термінів її виплати, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 20.12.97 р. № 1427 (із наступними змінами і доповненнями).

Компенсація робітникам втрати частини заробітної плати в зв'язку з порушенням термінів її виплати провадиться при виконанні таких умов:

- виплата заробітної плати затримана на один і більш календарних місяців;
- заробітна плата, по якій розраховується компенсація;
- індекс цін на споживчі товари і тарифи на послуги за період невиконання заробітної плати зріс більш ніж на один відсоток.

Сума компенсації обчислюється шляхом множення нарахованої, але не виплаченої, робітнику заробітної плати за відповідний місяць (після утримання податків і платежів) на коефіцієнт приросту споживчих цін. При цьому коефіцієнт приросту споживчих цін визначається, як різниця між приватним від розподілу індексу споживчих цін в останній місяць перед виплатою суми заборгованості на індекс споживчих цін у тому місяці, за який виплачується заробітна плата, і коефіцієнтом 1. Але на підприємстві не зустрічались випадки затримки і невиконання заробітної плати, і тому не було потреби у виплаті цієї компенсації.

До фонду додаткової заробітної плати на підприємстві входить і оплата щорічних відпусток, а також компенсації за невикористану відпустку.

Кожному працівнику Конституція України, КЗпП і Закон про відпустки гарантує право на відпочинок.

Як вже зазначалося, згідно п.7 Порядку № 100, середньоденний заробіток для розрахунку відпускних визначається шляхом ділення сумарного заробітку за останні 12 місяців чи за менший фактично відпрацьований час на відповідну кількість календарних днів чи меншої кількості відпрацьованого періоду, за винятком святкових та неробочих днів. Отриманий результат помножують на кількість календарних днів відпустки. Сума відпускних згідно ст. 21 Закону про відпустки виплачується працівнику не пізніше, ніж за три дні до початку відпустки. На підприємстві відпускні також виплачуються з каси видатковим касовим ордером. Сума відпускних є частиною заробітної плати і тому є базою для утримання соціальних внесків, і включається до складу доходу у вигляді заробітної плати, який враховується при застосуванні податкової соціальної пільги.

У ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» не використовуються окрім основних і соціальних відпусток будь-які інші їх види. Для оплати відпусток на підприємстві створюється щомісячний резерв на оплату відпусток, який визначають як добуток фактично нарахованої працівникам заробітної плати і відношення річної суми планової суми на оплати відпусток к загальному плановому фонду оплати праці. Створення резерву оформлюється проведенням:

Проведення щомісячних відрахувань на створення резерву відпусток:

Дт 92 «Витрати на збут» ;

Кт 471 «Забезпечення виплат відпусток» .

А нарахування відпускних оформлюється проведенням:

Дт 471 «Забезпечення виплат відпусток» ;

Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою» .

Ст. 24 Закону про відпустки визначає випадки, коли працівник має право отримати компенсацію за відпустки:

- при звільненні працівника;

- за бажанням працівника компенсують йому частину відпустки, але за умови, що тривалість наданого йому щорічної і додаткової відпустки не менше 24 календарних дні;
- при переведенні працівника на роботу на інше підприємство;
- у разі смерті працівника.

Допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування:

- допомога по тимчасовій непрацездатності;
- допомога по вагітності і пологах;
- допомога на поховання;
- оплата путівок на санаторно-курортне лікування та оздоровлення;
- допомога по частковому безробіттю.

На підставі рішення комісії (уповноваженого) із соціального страхування бухгалтерія нараховує суму допомоги по тимчасовій непрацездатності. Нарахування здійснюється на основі таких показників:

- страховий стаж застрахованої особи;
- розрахунковий період, за який обчислюється середня зарплата;
- максимальна сума (гранична величина) заробітної плати;
- середньоденна заробітна плата.

Згідно абзацу першого п.2 Постанови КМУ № 1266 від 26.09.2001 « Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення)» для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням « сума страхових виплат застрахованій особі та оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця обчислюється шляхом множення суми денної виплати, розмір якої встановлюється у відсотках середньоденної заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) залежно від страхового стажу, якщо його наявність передбачена законодавством, на кількість календарних днів, що підлягають оплаті» [7].

Розрахунок лікарняних здійснюється за формулою:

$$\text{Сума лікарняних} = \text{Середньоденна зарплата} * \text{Коефіцієнт, що відповідає страховому стажу працівника} * \text{Кількість календарних днів лікарняного} \quad (2.1)$$

З 2015 року правила нарахування лікарняних дещо змінилися, а саме:

- шестимісячний розрахунковий період замінено 12-місячним розрахунковим періодом (з першого до першого числа) за останнім основним місцем роботи застрахованої особи, що передуює місяцю, в якому настав страховий випадок;
- до поважних причин, які впливають на зменшення розрахункового періоду та середнього заробітку, також належить відпустка без збереження зарплати,
- для обчислення середньоденної зарплати використовується показник - кількість календарних днів зайнятості,
- страхові виплати нараховуються за період, який визначається в календарних днях.

Відсоток оплати листка непрацездатності визначають за статтею 37 Закону про страхування від непрацездатності і залежить від страхового стажу особи. (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Урахування страхового стажу для розрахунку лікарняних [37]

Страховий стаж застрахованої особи	Розмір лікарняних, % від середньоденної зарплати
До 3 років	50
Від 3 до 5 років	60
Від 5 до 8 років	70
Понад 8 років	100

Допомогу по тимчасовій непрацездатності виплачують застрахованим особам за рахунок Фонду соціального страхування України, починаючи з шостого дня непрацездатності. За рахунок коштів підприємства оплачуються лише перші п'ять днів, керуючись Порядком оплати перших п'яти днів. Але існують випадки, в яких «правило п'яти днів» не застосовується.

Для розрахунку допомоги по тимчасовій непрацездатності потрібно визначити середньоденну зарплату застрахованої особи. Розраховують середньоденну заробітну плату за формулою:

$$\text{Середньоденна зарплата} = \frac{\text{Заробітна плата, з якої сплачувалися страхові внески, нарахована за розрахунковий період}}{\text{Кількість календарних днів зайнятості в розрахунковому періоді}} \quad (2.2)$$

Коли на підприємстві розраховують суму лікарняних по вагітності і пологах, треба зазначити, що на відміну від звичайного лікарняного, страховий стаж не впливає на суму декретних і їх нараховують застрахованій особі в розмірі 100 % середньої заробітної плати (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Бухгалтерські проведення з нарахування допомоги по тимчасовій непрацездатності

№	Зміст операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків відповідно до діючих рекомендацій		Кореспонденція рахунків на ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	Нараховано допомогу з тимчасової непрацездатності	Листок непрацездатності					
	- за рахунок підприємства (за перші 5 днів непрацездатності)		949	663	949	663	380
	- за рахунок Фонду страхування		378	663	378	663	112

За даними досліджуваного підприємства

Згідно ст. 17 «Про відпустки» період декретної відпустки чітко регламентовано: до пологів – 70 і після пологів – 56 календарних днів. Призначають і виплачують допомогу по вагітності та пологах на підставі листка непрацездатності, виданого в установленому порядку на весь період декретної відпустки. А середньоденну заробітну плату застрахованої особи розраховують також відповідно до Порядку № 1266. І ще одна важлива відмінність від звичайного лікарняного: допомогу по вагітності та пологах не обкладають податком з доходів фізичних осіб. А отже внески до соціальних

фондів ні нараховувати на дану виплату, ні утримувати з неї не потрібно. При оформленні нарахування допомоги по вагітності та пологах робиться наступне бухгалтерське проведення:

Дт 65 «За соціальним страхуванням» ;

Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою» .

Таким же бухгалтерським проведенням оформлюється і нарахування одноразової допомоги при народженні дитини. Ця виплата також не входить до сукупного оподаткованого доходу і не входить до бази утримання соціальних внесків.

І ще одним розрахунком з цієї серії є надання допомоги по догляду за дитиною до трьох років. Підставою для надання такої допомоги є наказ власника або уповноваженого ним органу про надання найманому працівнику відпустки по догляду за дитиною. Виплачують таку допомогу щомісяця. На підприємстві ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» нарахування такої допомоги проводять в розрахунковій відомості по нарахуванню заробітної плати. А виплачують працівнику з каси видатковим ордером.

Одним з видів розрахунків з персоналом є виплата вихідної допомоги. Ознаки, які відрізняють вихідну допомогу від інших сум:

- виплачується роботодавцем (включаючи роботодавців – фізичних осіб) на користь працівника;
- є обов'язковою компенсаційною виплатою, передбаченою трудовим законодавством;
- пов'язана зі звільненням найманої особи через певні обставини, перелік яких чітко визначено;
- не є винагородою за виконану роботу, тому не входить до фонду оплати праці;

Розмір вихідної допомоги безпосередньо залежить від середнього місячного заробітку працівника, з яким припиняються трудові відносини. У свою чергу, середню заробітну плату розраховують за вимогами Порядку № 100. Розрахунок проводять за 2 останні календарні місяці роботи, що

передували звільненню. Коли звільняється працівник, який пропрацював менше двох місяців, за основу беруть його заробіток, одержаний за фактично відпрацьований період. Саме обчислення проводять за формулою:

$$СЗ = \frac{ЗП}{P} \times \frac{P_r}{2} \quad (2.3), \text{ де}$$

СЗ – середньомісячна заробітна плата;

ЗП – заробітна плата за фактично відпрацьовані працівником робочі дні протягом двох місяців, що передували місяцю звільнення;

Рф - кількість робочих днів, фактично відпрацьованих протягом останніх двох місяців;

Pr – кількість робочих днів за останні два календарних місяці згідно з графіком роботи підприємства, встановленим з дотриманням вимог законодавства [30].

Отже, діючи на базовому підприємстві методика обліку витрат на оплату праці сприяє посиленню контролю за дотриманням працюючими його встановленого режиму, підвищенню кількості та поліпшення якості роботи; забезпечує точність розрахунку заробітної плати та правильність використання коштів на оплату праці, полегшує складання статистичної звітності.

2.3. Узагальнення інформації щодо витрат на оплату праці у звітності підприємства

Обліковий процес на підприємстві завершується складанням фінансової звітності. За видами звітність підприємства по розрахунках з оплати праці поділяють на фінансову, статистичну і податкову.

Відображення інформації про заробітну плату знаходить місце у наступних формах фінансової звітності (табл.2.6).

- форма № 1 – «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» ;

- форма № 2 – « Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» ;
- форма № 3 – « Звіт про рух грошових коштів» ;
- у Примітках до річної фінансової звітності.

Таблиця 2.6

Відображення інформації про заробітну плату у фінансовій звітності

Форма звітності	Розділ	Рядок	Інформацій по оплаті праці
Форма № 1 – « Баланс (Звіт про фінансовий стан)»	III розділ пасиву балансу	рядок 1625	поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування)
		рядок 1630	поточні зобов'язання з оплати праці
Форма № 2 – « Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»	III розділ « Елементи операційних витрат»	рядок 2505	витрати на оплату праці
		рядок 2510	відрахування на соціальні заходи
Форма № 3 – « Звіт про рух грошових коштів»	рядки 3105, 3110, 3115		Виплати по заробітній плані
Примітках до річної фінансової звітності	V. « Доходи і витрати»		Суми заборгованості за заробітною платою

Складено за [35].

Звіт про фінансові результати надає інформацію про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства. У другому розділі звіту відображається інформація щодо структури витрат за економічно однорідними елементами або у Ф 2-м у рядку «Витрати на оплату праці».

Витрати на оплату праці пов'язані практично з усіма видами діяльності підприємства, тому при їх відображенні необхідно керуватися нормами П(С)БО № 7 «Основні засоби» , № 9 «Запаси» , № 16 «Витрати» та іншими.

Витрати на оплату праці відображаються у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) і включають в себе:

- заробітну плату за окладами й тарифами;
- премії та заохочення; компенсаційні виплати;
- оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу;
- інші витрати на оплату праці (поточні виплати).

Обов'язкова податкова звітність по розрахунках за заробітною платою включає (табл.2.7):

- форма 1 ДФ – Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку;
- додаток 4 – Звіт з ЄСВ до територіального органу Державної фіскальної служби України;
- звіт про нараховані внески, перерахування та витрати, пов'язані з обов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності;
- звіт до Фонду соціального захисту інвалідів;
- звіт з військового збору. Включений до звіту 1 ДФ (щоквартальний), подається з 1 кварталу 2015 р.

Таблиця 2.7

Обов'язкова податкова звітність по розрахунках за заробітною платою

Форма звітності	Періодичність складання та подання
Форма 1 ДФ – Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку	щоквартально
Додаток 4 – Звіт з ЄСВ до територіального органу ДФС України	щомісяця
Звіт про нараховані внески, перерахування та витрати, пов'язані з обов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності	щоквартально у разі наявності сальдо);

Звіт до Фонду соціального захисту інвалідів	щорічно
Звіт з військового збору	щоквартально

Складено автором

Податкова звітність відображає інформацію про нарахування та сплату податків до бюджету, зокрема, податку з доходів фізичних осіб. Контроль за правильним визначенням зобов'язань перед бюджетом по податку здійснює податкова інспекція за місцем знаходження підприємства. Формою звітування підприємств є Податковий розрахунок за формою №1ДФ, яка подається до податкової інспекції не пізніше 40 днів після закінчення звітного періоду за квартал.

За допомогою статистичної звітності здійснюється спостереження за чисельністю працівників на підприємствах, використанням робочого часу та виплатою заробітної плати, а також за основними виробничими та економічними показниками діяльності. Залежно від періоду, що охоплює звітність, розрізняють періодичну та річну звітність, яка подається в органи статистики за місцем знаходження і включає наступні форми звітності:

- форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці» ;
- форма № 1 – ПВ (квартальна) «Звіт з праці» ;
- форма № 6 – ПВ (річна) «Звіт про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання» ;
- форма № 7 – ТНВ (річна) «Звіт про травматизм на виробництві» ;
- форма № 1 – РС (один раз на чотири роки) «Звіт про витрати на утримання робочої сили» тощо [3].

Річна звітність включає в себе наступні форми:

- 1 – ПВ (умови праці) - Звіт про стан умов праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці (не пізніше 31 січня);
- 6 – ПВ - Звіт про кількість працівників, їх якісний склад та професійне навчання (не пізніше 31 січня);

- 9 – ДС – Звіт про кількісний та якісний склад державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування, які займають посади керівників та спеціалістів (не пізніше 8 січня).

Періодична звітність:

- ПВ – Звіт з праці місячна, квартальна, не пізніше 07 числа після звітного періоду);
- 1 – ПВ (страйк) – Звіт щодо наслідків страйку (термінова – наступного дня після закінчення страйку);
- 3- ПВ – Звіт про використання робочого часу (не пізніше 7 числа після звітного періоду).

Всі форми статистичної звітності та рекомендації по їх заповненню затверджені Державною службою статистики України.

В умовах широкого використання комп'ютерних систем обліку з'являється можливість формувати велику кількість додаткових звітів про працю та заробітну плату, які сприятимуть виконанню трьох основних функцій бухгалтерського обліку, а саме: забезпеченню збереження майна власника, формуванню інформації для управління діяльністю підприємства та отриманню достовірної інформації про фінансові результати, отримані підприємством протягом певного звітного періоду.

Автоматизація обліку на підприємстві розрахунків з оплати праці забезпечує швидке формування відповідних форм звітності, а також передачу цих форм до адресата, зокрема через Інтернет. Пересилання звітності здійснюється з використанням програмного комплексу « М.Е.doc» .

Для подання звітності за допомогою М.Е.doc. необхідно:

- мати власну зареєстровану адресу електронної пошти;
- укладання договору з розробниками програмного комплексу М.Е.doc та встановлення його на комп'ютері;
- мати електронно-цифровий підпис;
- укласти з податковим органом спеціальний договір.

За останні роки зростаючими темпами розвиваються інформаційні технології бухгалтерського обліку та звітності, які дають можливість швидкого опрацювання первинних документів, узагальнення інформації шляхом формування облікових регістрів та складання форм звітності, зокрема, звітності з оплати праці.

Правильно розраховані та відображені у звітності витрати на оплату праці впливають не лише на фінансовий результат та розміри податків, але й формування інформації з точки зору інвестиційної привабливості підприємства.

Висновки до розділу 2

За результатами проведеного дослідження сучасного стану і удосконалення обліку розрахунків з персоналом з оплати можна зробити наступні висновки:

1. Бухгалтерський облік на підприємстві повинен забезпечувати: точний розрахунок заробітної плати кожного робітника відповідно до кількості і якості витраченої праці, правильний підрахунок утримань із заробітної плати; контроль за дисципліною праці, використанням часу і виконанням норм виробітки робітниками, своєчасним виявленням резервів подальшого росту продуктивності праці, витратою фонду заробітної плати (фонду споживання) і т.п..

2. Суцільне спостереження за операціями по розрахунках з оплати праці здійснюється за допомогою документування, що є важливою ланкою функціонування бухгалтерського обліку.

3. Поточний облік операцій забезпечується за допомогою системи рахунків із використанням основного технічного прийому бухгалтерського обліку - подвійного запису. Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображає загальну суму заборгованості працівникам

підприємства за різними виплатами є синтетичним до якого відкривають аналітичні рахунки за прізвищами працівників.

4. Розрахунки з оплати праці пов'язані зі сплатою обов'язкових внесків, які обліковуються на рахунку бухгалтерського обліку 65 «Розрахунки за страхуванням», є одним із елементів витрат, порядок нарахування і сплата яких регулюються відповідними законодавчими актами і важливі для бухгалтера, особливо в частині відображення їх в податковому обліку.

5. Дані про розрахунки за виплатами працівникам відображаються у фінансовій, статистичній, податковій та спеціальній звітності. У фінансовій звітності інформація, яка стосується витрат на оплату праці, відображається у ф. № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан) та ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід).

6. Автоматизація обліку на підприємстві розрахунків з оплати праці забезпечує швидке формування відповідних форм звітності, а також передачу цих форм до адресата, зокрема через Інтернет. Пересилання звітності здійснюється з використанням програмного комплексу «М.Е.doc».

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ТА ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ НА ТОВ « ЗЕРНОТРАНС »

3.1. Система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу витрат на оплату праці

На сучасному етапі розвитку економіки необхідно перед усім з'ясувати, які зміни у використанні праці відбулися в процесі роботи порівняно із завданнями минулих періодів. Основна задача аналізу використання праці та витрат на оплату праці на підприємстві в тому, щоб виявити всі фактори, що перешкоджають зростанню продуктивності праці, що призводить до втрат робочого часу і знижують заробітну плату персоналу.

Для прийняття управлінського рішення потрібна аналітична підготовка, яка охоплює такі етапи:

Етап 1- набір варіантів господарського рішення;

Етап 2 - визначення обмежень на варіанти господарських рішень;

Етап 3 - розрахунок техніко-економічних показників варіанта та його впливу на господарські результати;

Етап 4 - визначення критерію ефективності варіантів господарських рішень.

Отже, економічний аналіз – це система спеціальних знань для дослідження зміни і розвитку економічних явищ, процесів у їх взаємозв'язку, що визначається суб'єктивним та об'єктивними причинами з метою забезпечення цільового управління ними.

Основні класифікаційні ознаки видів економічного аналізу наведені у таблиці 3.1.

Класифікація видів економічного аналізу [30]

Групувальна ознака	Види аналізу
Часова форма	Стратегічний (перспективний), поточний (оперативний) і ретроспективний (підсумковий, наступний)
Просторова форма	Внутрішній і зовнішній
Зміст аналізу	Комплексний і тематичний; управлінський і фінансовий
Періодичність аналізу	Періодичний і одноразовий
Організаційна форма	Централізований і децентралізований
Форма досліджуваних економічних відносин	Техніко-економічний, соціально-економічний, функціонально-вартісний
Рівень охоплення об'єкта	Суцільний, вибірковий, внутрігосподарський, загальний, між об'єктний

Організаційно-інформаційна модель аналізу праці та розрахунків з персоналом по оплаті праці:

1. Мета і завдання аналізу праці та розрахунків з персоналом по оплаті праці

Мета аналізу праці та розрахунків з персоналом по оплаті праці полягає в інформаційному забезпеченні та оцінці трудових ресурсів, ефективності їх використання, виявлення внутрівиробничих резервів підвищення продуктивності праці. Завдання:

- ✓ Загальний і факторний аналіз праці та витрат на оплату праці;
- ✓ Граничний аналіз та оптимізація розрахунків з персоналом по оплаті праці.

2. Об'єкти і суб'єкти аналізу

- ✓ Об'єкти: розрахунки з персоналом по оплаті праці, заборгованість перед персоналом, витрачання коштів на оплату праці;
- ✓ Суб'єкти: вищі посадові особи, економічні служби, керівники функціональних і структурних підрозділів, власники, акціонери, зовнішні користувачі інформації.

3. Система економічних показників

- ✓ Абсолютні і відносні показники, джерелами яких є облік;
 - ✓ Відносні показники, які є наслідком аналітичної обробки облікової інформації.
4. Інформаційне забезпечення
- ✓ зовнішня формація (правова, нормативна, директивна, довідкова та ін.);
 - ✓ внутрішня інформація (планова і фактографічна).
5. Методологічні прийоми обробки інформації
- ✓ економіко-логічні (порівняння, деталізація, групування та ін.);
 - ✓ економіко-математичні (моделювання, методи обробки динамічних рядів).
6. Узагальнення та реалізація результатів аналізу
- ✓ систематизація інформації;
 - ✓ розробка багатоваріантних заходів щодо оптимізації витрат на оплату праці;
 - ✓ вибір оптимального варіанту заходів;
 - ✓ прийняття управлінського рішення та контроль за його виконанням.

Аналізу трудових показників належить важлива роль в удосконаленні організації оплати праці. В процесі аналізу виявляються резерви підвищення ефективності і вдосконалення оплати праці та забезпечується систематичний контроль за мірою праці і споживання.

Джерелами інформації для аналізу праці та її оплати слугує звітно - облікова та позаоблікова інформація: статистична звітність з праці, дані табельного обліку і відділу кадрів, дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності, статистичних даних.

Методологічна схема аналізу праці та її оплати представлена на рис.

3.1.

Для успішного здійснення аналізу потрібно мати в своєму розпорядженні наступні дані:



➤ Звітні дані (порівняно з планом) про чисельність працюючих, продуктивність праці, середньомісячну (квартальну, річну) зарплату, фонд заробітної плати;

- Звітні дані (порівняно з планом) про використання фонду зарплати по його складових (структурним) елементах;
- Дані про стан технічного нормування на підприємстві;
- Дані про доплати за відхилення від нормальних умов роботи;
- Матеріали оперативного контролю, що стосуються правильності обліку.

Аналіз впливу трудових факторів на господарську діяльність будь – якого підприємства починається з вивчення забезпеченості підприємства працівниками за кількістю, структурою, кваліфікацією і культурно – освітнім рівнем та характеристики руху робочої сили. Аналіз забезпеченості підприємства робочою силою починають з визначення абсолютного і відносного надлишку чи нестачі працівників у звітному періоді. Вони визначаються шляхом простого зіставлення фактичного і планового числа працівників за категоріями персоналу. Так, надпланова чисельність основних працівників може бути наслідком підвищення трудомісткості продукції, що випускається, чи нераціонального використання працівників.

При плануванні чисельності працівників важливо попередньо проаналізувати рух кадрів, що проявляється зарахуванням, звільненням і внутрішнім переміщенням працівників. При аналізі руху особового складу визначають коефіцієнти обороту з прийому, звільнення і загального обороту (розрахунок по ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» наведено в підр.3.3).

Основною проблемою господарюючої практики являється співвідношення витрат і результату. Відношення результату / витрати в науковій літературі називають ефективністю. Ефективність праці - це її результативність. Вона показує співвідношення обсягу вироблених матеріальних або нематеріальних благ та кількості затраченої на це праці. Щоб підвищити ефективність праці, необхідно визначити фактори, які

впливають на неї. Найчастіше результати виражаються обсягами продукції або розміром прибутку. Якщо в розрахунку ефективності результати характеризуються обсягом продукції, то ми маємо показники, які називаються продуктивністю, а якщо результати характеризуються розміром прибутку, то такі показники ефективності називаються рентабельністю (прибутковістю) [3, с.201].

Рентабельність характеризується відношенням прибутку від даного виду діяльності до відповідних витрат праці, матеріалів і інших ресурсів. В умовах ринкової економіки розглянутий показник доцільно визначати як рентабельність витрат на оплату праці, чи як рентабельність сумарних витрат на персонал за допомогою формули 3.1.[3, с.202]

$$R = D_i - \frac{Z_i}{Z}, \quad (3.1)$$

де R - рентабельність праці i -го виду, %; D_i - додана вартість від діяльності персоналу i -ї групи, грн.; Z_i - витрати на персонал i -ї групи, грн.; Z – витрати на персонал, грн.

Найчастіше використання трудових ресурсів аналізують за допомогою показника продуктивності праці. Продуктивність праці - це показник її результативності, що характеризується співвідношенням обсягу продукції, робіт чи послуг та кількістю праці, витраченої на виробництво цього обсягу. Залежно від прямого чи оберненого співвідношення цих величин ми маємо два показники рівня продуктивності праці: виробіток і трудомісткість. Виробіток - це прямий показник рівня продуктивності праці, що визначається кількістю продукції (робіт, послуг), виробленою одним працівником за одиницю робочого часу. Він розраховується за формулою 3.2. у вартісному

вираженні:

$$W = \frac{\sum gp}{T}, \quad (3.2)$$

де W - виробіток, грн., g - обсяг виробництва продукції (робіт, послуг), в натуральних одиницях, T - загальні затрати робочого часу або середня чисельність працівників, люд.-год., або осіб, p - ціна одиниці продукції, робіт, послуг, грн.

Трудомісткість - це обернений показник рівня продуктивності праці, що характеризується кількістю робочого часу, витраченого на виробництво одиниці продукції (робіт, послуг), і розраховується за формулою 3.3. у вартісному вираженні:

$$T = \frac{1}{W} = \frac{T}{\Sigma gp} \quad (3.3)$$

Зниження трудомісткості продукції (робіт, послуг) тісно пов'язане з продуктивністю праці, що можна побачити при використанні таких формул (3.4.,3.5.):

$$\Delta P_p = \frac{T_z \times 100}{100 - T_z}, \quad (3.4)$$

$$T_z = \frac{\Delta P_p \times 100}{100 + \Delta P_p}, \quad (3.5)$$

де ΔP_p – приріст продуктивності праці до базового рівня, %; T_z – зниження трудомісткості продукції (робіт, послуг) порівняно із базовим рівнем, %.

Аналіз продуктивності праці розпочинають з оцінки її рівня та динаміки. Для цього фактичний показник продуктивності праці за звітний період (місяць, квартал, рік) порівнюють з плановим (розрахунковим) та з фактичним показником базового періоду. Таким чином визначається абсолютне та відносне відхилення.

Трудомісткість продукції визначається кількістю праці, необхідної для виготовлення наміченої планом продукції, чи фактично витраченої на її виробництво. Вона обчислюється шляхом підсумовування витрат праці за всіма операціями при виготовленні кожного виробу, а потім і за усіма виробами виробничої програми. Трудомісткість вимірюється або в нормах (нормативна трудомісткість), або в фактичних днях, витрачених на

виробництво продукції (фактична трудомісткість). Зниження трудомісткості забезпечується передусім упровадженням нового, високопродуктивного устаткування і прогресивних технологій.

У статистичній звітності є дані про використання сукупного фонду робочого часу, однак для аналізу його використання і виявлення резервів зростання продуктивності праці таких даних недостатньо. Для цього треба зіставляти фактичний і плановий баланси робочого часу в середньому на одного робітника. Для більш повного використання резервів підвищення продуктивності праці на підприємствах слід розробляти програми управління продуктивністю, у яких визначаються види резервів, конкретні терміни і способи їх реалізації, плануються витрати на ці заходи й очікуваний економічний ефект від їхнього впровадження. Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовується показник фонду оплати праці, до якого включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формах (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат.

Планування оплати праці включає планування фонду оплати праці і середньої заробітної плати. Плановий фонд заробітної плати - це вся сума коштів, що виділяється для оплати праці працівників у запланованому періоді. Розрізняють планування фонду заробітної плати за нормативами і детальне планування фонду заробітної плати за елементами його структури. За нормативного планування для визначення розміру розрахункової величини фонду оплати праці може застосовуватися базовий фонд оплати, що склався у попередньому періоді (році) з урахуванням фактичних фінансових можливостей та нормативу його приросту. На рівні підприємства під час укладання колективного договору визначається механізм формування і регулювання фонду оплати праці. Регулювання розмірів фонду оплати праці на підприємстві може здійснюватися шляхом установлення нормативного співвідношення темпів приросту середньої заробітної плати та

продуктивності праці, а також нормативного співвідношення темпів приросту фонду оплати праці і обсягів продукції, робіт, послуг. Поелементний розрахунок заробітної плати здійснюється за категоріями працівників. Найбільш трудомістким є визначення планового фонду оплати праці працівників. Його планування здійснюється за такими напрямками: планування годинного, денного і місячного (квартального, річного) фондів (рис. 3.2).



Рис. 3.2. Основні етапи визначення планового фонду заробітної плати на підприємстві [7]

У фонд прямої заробітної плати працівників включаються суми коштів, нараховані за відрядними розцінками працівникам-відрядникам і за тарифними ставками – працівникам. Фонд прямої заробітної плати основних працівників-відрядників можна визначити, виходячи із виробничої програми і витрат по оплаті праці на одиницю продукції. На підприємствах часто застосовується метод визначення прямого фонду заробітної плати основних працівників-відрядників за трудомісткістю запланованої продукції. При цьому трудомісткість необхідно визначати з урахуванням відсотка її зниження у результаті здійснення організаційно-технічних заходів. Помноживши кількість нормо-годин за окремими видами робіт і розрядами на відповідну тарифну ставку і підсумувавши результат, одержуємо основний фонд заробітної плати працівників-відрядників.

Після становлення фондів заробітної плати визначається рівень середньої заробітної плати для всіх категорій працівників. Середня заробітна плата працівника, зайнятого у промислово-виробничій сфері, визначається діленням планового фонду заробітної плати на чисельність промислово-виробничого персоналу у відповідному періоді. Для працівників установлюється середньогодинна і середньорічна заробітна плата. Середньогодинна заробітна плата визначається діленням годинного фонду заробітної плати на кількість годин роботи, що мають бути відпрацьовані в плановому періоді; середньоденна - діленням денного фонду заробітної плати на кількість людино-днів, що мають бути відпрацьовані в плановому періоді; середньомісячна (квартальна, річна) - діленням місячного (квартального, річного) фонду заробітної плати на середньооблікову кількість робітників у відповідному плановому періоді. Аналіз фонду оплати праці (ФОП) здійснюється за такими напрямками, які представлені на рис.3.3.

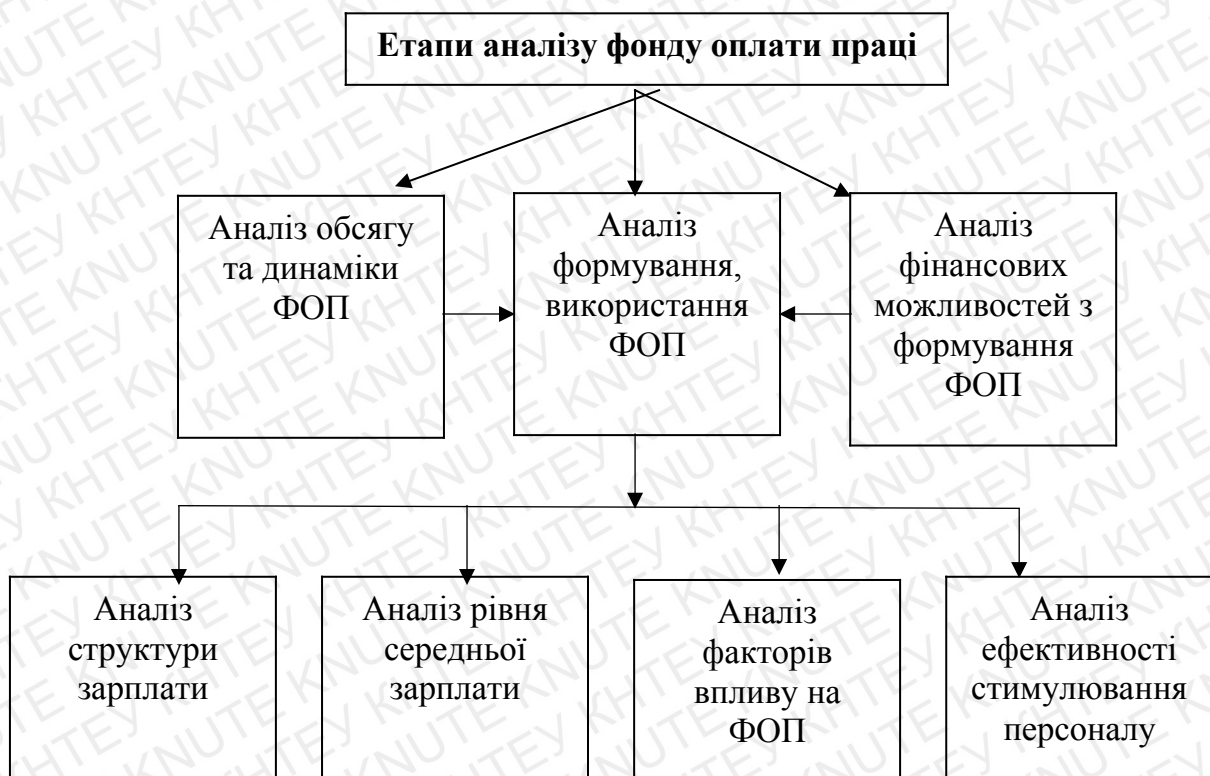


Рис. 3.3 Схема етапів аналізу фонду оплати праці [6]

Важливою частиною аналізу витрачання фонду заробітної плати підприємства є аналіз співвідношення темпів зростання середньої заробітної плати і продуктивності праці. Однією з умов зниження витрат заробітної плати на виробництво продукції, зниження її собівартості і збільшення внутрішніх нагромаджень є випереджаюче зростання продуктивності праці порівняно з підвищенням середньої заробітної плати. Недотримання цієї умови неминує викликає зростання собівартості продукції через перевитрати фондів заробітної плати. Аналіз використання фонду заробітної плати звичайно починають з визначення економії перевитрати фонду заробітної плати (розрахунок по ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» в підр.3.3).

На величину абсолютного відхилення впливають два чинники: зміна середньоспискової чисельності працівників та зміна середньорічної заробітної плати працівника. Зміна середньоспискової чисельності працівників. Для визначення її впливу на фонд оплати праці виявлене відхилення від планової чисельності працівників множиться на середньорічну планову заробітну плату середньоспискової чисельності працівників (розрахунок в підр.3.3).

Зміна середньорічної заробітної плати. По діючій методиці для визначення впливу зміни середньорічної заробітної плати на фонд оплати праці суму відхилення від передбаченої планом середньорічної заробітної плати одного працівника множать на фактичну в звітному періоді середньоспискову чисельність працівників (розрахунок в підр.3.3).

Аналіз трудових показників підприємства можна розглядати як елемент контролю. Для цього варто здійснити вибірку з загального масиву показників. Джерелом внутрішньої інформації служать документація й звітність, у тому числі баланс трудових ресурсів підприємства, опис видів робіт і специфікацій, дані про витрати на наймання і звільнення тощо.

Найтісніше економічний аналіз пов'язаний з бухгалтерським обліком, який є для нього головною інформаційною базою, але найповніша сфера застосування економічного аналізу – аудит (контроль). Аналітичні процедури

в аудиті визначені Положенням про стандарти аудиту (Statements on Auditing Standards), зокрема SAS №56. За визначенням стандарту аналітичні процедури складаються з оцінок фінансової звітності та іншої інформації, які виведені аудитором. Аналітичне оцінювання забезпечує повноту аудиторських свідчень, точність і законність даних, взятих з обліку. Експертні оцінки свідчать, що більше третини аудиторських помилок можуть бути виявлені під час виконання аналітичних процедур. Цілі аналітичних процедур виділені як: оцінка аудиторського ризику, оцінка рівня суттєвості, виявлення фактів недостовірності фінансової звітності [49,с. 15].

Поява багатьох юридично відокремлених господарюючих суб'єктів, у яких перетинаються інтереси зацікавлених сторін, зумовили необхідність незалежного фінансового контролю. Його основна мета - забезпечення контролю повноти і достовірності інформації, відображеної у фінансовій та податковій звітності підприємств.



Рис. 3.4. Організаційні форми фінансово-економічного контролю в Україні [30]

Однією з форм контролю є незалежний контроль (аудит) - це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її

достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, П(С)БО та іншим правилам згідно з вимогами користувачів.

Незалежний контроль у сфері праці - це система заходів зі збору інформації, її аналізу й оцінки на цій основі ефективності діяльності підприємства з організації праці та її оплати [26]. Модель проведення контролю праці і її оплати зображено схематично в дод. Н

Аудитори зобов'язані виконувати перевірку із дотриманням методологічних принципів, якими є: планування перевірки; оцінка значущості аудиторських доказів (рис.3.6.), а також системи внутрішнього контролю; визначення критеріїв суттєвості й достовірності; оцінка ризиків; аналіз інформації та формування висновків; відповідальність за результати аудиту; повне інформування клієнта. Планування – це процес, який дає можливість найбільш раціонально виконати аудит і зменшити ризик не виявлення найсуттєвіших моментів діяльності клієнта [53].

Процес планування здійснюється в три етапи:

- Попереднє планування;
- Складання загального плану аудиту;
- Розробка програми аудиту.

Загальний план аудиту охоплює такі питання:

- Знання бізнесу;
- Розуміння системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю;
- Ризик суттєвості;
- Характеристика, час та обсяг процедур;
- Розробка програми.

Програма перевірки - це набір інструкцій для асистентів аудитора, а також засіб контролю за виконанням аудиту [44].

Щодо ризику суттєвості, то інформація вважається суттєвою, якщо її пропущення або викривлення може вплинути на економічні рішення користувачів, прийняті на основі фінансової звітності. Аудиторський ризик

проявляється у тому, що аудитор може висловити невідповідну дійсності думку у випадках, коли у фінансовій звітності містяться суттєві викривлення. Аудиторський ризик розраховується за формулою 3.6.:

$$AR=IR*CR*DR \quad (3.6.)$$

Де AR- аудиторський ризик;

IR- внутрішній ризик (обумовлений характеристиками клієнта);

CR- ризик контролю(небезпека, що внутрішній контроль не виявить суттєвих помилок);

DR- ризик не виявлення (небезпека, що процедури перевірки виконані аудитором і проведений ним аналіз фін. звітності не виявить суттєвих помилок) [44].

Під час перевірки аудитор повинен отримати достатні та відповідні аудиторські докази для того, щоб сформувані обґрунтовані висновки, на яких ґрунтується його думка.



Рис. 3.6. Класифікація та методи отримання аудиторських доказів при перевірці розрахунків з оплати праці на підприємстві [48, с. 407].

У ході перевірки аудиторів необхідно одержати достатню впевненість у тому, що показники звітності не містять істотних помилок. Для збору доказів використовується інформаційна база, сформована з різних джерел.

Заключною стадією перевірки є складання аудиторського звіту.

3.2. Методика контролю витрат на оплату праці працівників транспортного підприємства

Приступаючи до перевірки, аудитор комплектує пакет нормативних документів, реєстри синтетичного обліку й первинні документи, необхідні для перевірки розрахунків по оплаті праці. Аудиторів надаються реєстри, притаманні формі обліку, застосовуваної на підприємстві. При журнально-ордерній формі ведення обліку - це журнал-ордер № 5,5А; при комп'ютерних формах - машинограми дебетових і кредитових оборотів по рахунках 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 68 «Розрахунки за іншими операціями».

Первинні документи є джерелом збору доказів про здійснені операції розрахунків по оплаті праці: трудовий договір; накази (розпорядження) про прийом працівника на роботу (ф. П-1), про переведення працівника на іншу роботу (ф. П-5), про надання відпустки (ф. П-6), про звільнення (ф. П-8), про заохочення працівників); штатний розпис; особові картки працівників (ф. П-2, П-4); графік відпусток; таблиць обліку використання робочого часу (ф. № П-12, 13, 14); листок непрацездатності; акт приймання робіт, виконаних за трудовим договором (контрактом), підписаний на час виконання певної роботи; розрахунково-платіжна відомість (ф. П-49); розрахункова відомість (ф. П-51); платіжна відомість (ф. П-53); особовий рахунок (ф. П-54, 54 а); виконавчі листи; договори позики; накази (розпорядження) про відшкодування матеріального збитку; рішення суду; платіжні доручення; прибуткові та видаткові касові ордери [88, 89, 90].

Таким чином, аудитор визначає процедури, тобто, сукупність дій, які дають йому можливість підтвердити конкретні цілі перевірки і підготувати висновок або виявити неузгодженість фінансових документів.

Аналітичні процедури є одним із видів аудиторських доказів і передбачають порівняння фінансової інформації з оплати праці: з порівнюваною інформацією за попередній період; з очікуваними результатами (з планом, бюджетом тощо); з аналогічною інформацією в галузі (аналогічних підприємств галузі). При цьому використовують такі основні методи: відсоткові порівняння, коефіцієнтний аналіз фінансового стану підприємства, балансовий метод, регресійний аналіз [30, с. 135].

В науковій літературі методичні прийоми контролю праці та її оплати поділяються на три групи: наукового мислення – аналіз, синтез, індукція, дедукція, спостереження, порівняння; фактичного аудиту – інвентаризація, обстеження, експертизи; опитування, інтерв'ю, анкетування; документального контролю – аналогія, моделювання, зустрічна перевірка, розрахунки, статистичні методи, експертизи документів та інші.

Перевірку операцій із поточними зобов'язаннями, зокрема розрахунками по оплаті праці, доцільно розпочинати з інвентаризації, за погодженням із замовником. В ході проведення інвентаризації по розрахунках з оплати праці та заробітної плати перевіряється реальність заборгованості по розрахункових відомостях, підсумки яких порівнюються з обліковими регістрами та Головною книгою. Окрім цього повинні бути виявлені суми, що своєчасно не виплачувалися і підлягали депонуванню із обов'язковим зарахуванням їх на поточний рахунок підприємства [54].

Наступним етапом є вивчення достовірності первинних документів, дотримання порядку і послідовності їх оформлення.

Методом вибіркової перевірки аудитор аналізує правильність нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам підприємства, використовуючи фактографічну інформацію представлену в таблиці 3.2.

Під час перевірки аудитор повинен встановити відповідність аналітичного обліку (особові рахунки (ф. № П-54, № П-54а), розрахунково - платіжні, розрахункові, платіжні відомості (ф. № П-49, № П-51, № П-53) даним синтетичного обліку по рахунку 66 « Розрахунки з оплати праці. При цьому необхідно порівняти залишок, який відображається в балансі по статті « Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» на 1-е число з даними розрахунково-платіжної або розрахункової відомості, а суму заборгованості по розрахункових відомостях з сумами особових рахунків та з сумами платіжних відомостей по яких заробітна плата виплачена працівникам.

Таблиця 3.2

**Інформаційний масив контролю трудових ресурсів і ревізії операцій
щодо оплати праці [54]**

№п/п	Назва документа	Зміст інформації	Використання інформації в контрольно-ревізійному процесі
1.	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Порядок зарахування на роботу постійних, тимчасових, сезонних працівників	Контроль приймання працівників на роботу , дотримання трудового законодавства
2.	Особова картка	Професійна і соціальна характеристика працівника	Перевірка якісних показників працівників
3.	Наказ (розпорядження) про перевід на іншу роботу	Порядок переміщення робітників у межах підприємства	Перевірка дотримання трудового законодавства
4.	Наказ про надання відпустки	Облік використання відпусток працівниками	«Те ж»
5.	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	Порядок припинення трудових відносин із працівниками	Перевірка дотримання трудового законодавства
6.	Табель обліку використання робочого часу і розрахунків заробітної плати	Щоденний облік використання робочого часу	Контроль використання робочого часу
7.	Розрахунково-платіжна відомість	Порядок нарахування і видачі заробітної плати працівникам	Контроль оплати праці
8.	Особові рахунки працівників	Облік заробітної плати працівника за весь період роботи на даному	Контроль обліку праці й її оплати

		підприємстві	
9.	Наряди на виконання робіт і їх оплату	Облік виконання робіт і їх оплата	Контроль виконання робіт і їх оплата
10.	Маршрутні картки (листи), що затверджені відповідними органами	«Те ж»	«Те ж»
11.	Відомості (машинограми) аналітичного і синтетичного обліку за рахунками 66	Облік заробітної плати (оплати праці) і розрахунків з робітниками і службовцями	Контроль використання заробітної плати (оплати праці) і розрахунків із робітниками і службовцями

Облік основної та додаткової заробітної плати ведеться у відповідному обліковому реєстрі за рахунком 66 «Розрахунки з оплати праці». За даними кредитового сальдо за цим рахунком перевіряють суму заборгованості підприємства працівникам із нарахованої, але не виданої заробітної плати. Перевірка оборотів за дебетом зазначеного рахунка дає можливість перевірити суми видані готівкою або через перерахування, а також суми, утримані за виконавчими листами та інші утримання із заробітної плати. Нараховані суми основної та додаткової заробітної плати відносять на собівартість продукції, робіт, послуг відповідно до діючих Правил застосування Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

У промислових підприємствах такі нарахування заробітної плати перевіряють за дебетом рахунків: 23 «Виробництво», 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», 81 «Витрати на оплату праці», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати і за кредитом рахунка» 66 «Розрахунки з оплати праці». Поряд з цим за кредитом рахунка 81 «Витрати на оплату праці» виділяється 6 субрахунків, де відображаються витрати за їх видами і напрямками витрат. За дебетом цього рахунка перевіряють суми визначених витрат на оплату праці, а за кредитом – правильність списання витрат на відповідні рахунки та нарахування заробітної плати за час чергових відпусток, допомоги по тимчасовій непрацездатності, премії та інші види матеріального заохочення [60].

Не видана в строк заробітна плата (через неявку одержувачів) перевіряється за дебетом рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» і

за кредитом рахунка 662 «Розрахунки з депонентами». Перевірка операцій, пов'язаних з нарахуванням резерву на відпустку, здійснюється за дебетом рахунка 814 «Оплата відпусток» і за кредитом рахунка 47 «Забезпечення наступних витрат і платежів». Одночасно з цим перевіряються правильність відображення сум відпускних за кредитом рахунка 814 «Оплата відпусток» в дебет, відповідно, на рахунки: 23 «Виробництва», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати» і інші. Перевірка правильності відображення заробітної плати на відповідних рахунках виробничих затрат здійснюється на підставі зведеної відомості її розподілу за кодами виробничих затрат, що складається бухгалтерією на основі первинних документів по заробітної плати. У відомості перевіряють правильність призначення витрат за дебетом рахунків, на які відносять нараховану суму заробітної плати.

При журнально-ордерній формі обліку перевірка нарахування заробітної плати здійснюється в журналі 5 або 5-А, а виплата заробітної плати – в журналі 1 за рахунком 301 «Готівка в національній валюті», утримання з заробітної плати податків у бюджет, сум за виконавчими листами, а також своєчасно не видана заробітна плата – в журналі 5 або 5-А. Малі підприємства, що використовують спрощену форму обліку заробітної плати ведуть у відомостях В-8, В-3, В-5. Малі підприємства, в яких працює більше 10 осіб, облік нарахування заробітної плати і утримань з неї ведуть на розрахункових відомостях типових форм. Необхідно перевірити також достовірність звітності з оплати праці, порівняти дані звітності з реєстрами бухгалтерського обліку, особовими картками робітників і первинними документами: розрахунково-платіжними відомостями, нарядами, відомостями обліку виробітку, табелями обліку відпрацьованого часу, цеховими звітами, записами з обліку в журналі за кредитом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою», а також з особовими рахунками (картками) та іншими реєстрами аналітичного обліку. При перевірці з'ясовують, чи немає випадків нарахування заробітної плати особам, які

взагалі не значились у відділі кадрів. Крім того, перевіряють, чи правильно зазначені показники відпрацьованого часу. Ці показники порівнюють з даними табельного обліку. Це дасть можливість виявити випадки включення у відомості для нарахування оплати праці осіб, які були раніше звільнені, або вигаданих осіб чи нарахування одночасно зарплати і оплати за лікарняними листами, або нарахування особам, які взагалі не працювали на підприємстві.

У тих випадках, коли ведеться позамовний аналітичний облік витрат, необхідно співставити суми нарахованої заробітної плати з урахуванням кожного замовлення. Звертають також увагу на можливі випадки нарахування великих сум оплати плати. Для цього ретельно перевіряють наряди і документи, з'ясовують можливі випадки оплати праці за роботи, які не передбачені технологією виробництва або оплати за виправлення внутрішнього браку.

Однією із важливих ділянок контролю є вибіркове зіставлення сум нарахованої заробітної плати, що зазначена в первинних документах, з даними підрахунків накопичувальної відомості згідно з табличними номерами працівників, а також звіряння даних цих відомостей із сумами, зазначеними в розрахунково-платіжній відомості. Дані розрахункових і нагромаджувальних відомостей порівнюють з даними кредитового обороту за рахунком 66 «Розрахунки по оплаті праці» за даними журналів 5 або 5-А. Якщо виявляються розходження між нагромаджувальними відомостями і розрахунково-платіжною відомістю, то це може бути наслідком включення в цю розрахунково-платіжну відомість вигаданих осіб або безпідставне нарахування доплати окремим особам.

За допомогою контрольних підрахунків по вертикалі і горизонталі в розрахунково-платіжних відомостях перевіряють правильність цих підрахунків у відомостях.

На практиці часто мають місце такі випадки: при арифметичній перевірці правильності підсумків в розрахунковій відомості суми нарахованої заробітної плати вказані правильно, вірно відображені суми

відрахувань і утримань, правильно визначена заборгованість на кінець місяця. Однак, підраховуючи окремі суми в графі «Разом нараховано», аудитор з'ясовує, що в рядку «Разом» проставлена більша сума, таку саму різницю аудитор визначить при перевірці графі «До видачі» і рядка «Разом». Таким чином, при арифметичній перевірці даних розрахунково-платіжних відомостей аудитор може виявити крадіжки грошових коштів. Аудитор повинен перевірити правильність розрахунку сум заробітної плати різним категоріям працівників та правильність віднесення цих сум на відповідні рахунки витрат. Для цього аудитор порівнює первинні документи, що є підставою для нарахування заробітної плати робітникам основного виробництва (при почасовій формі оплати праці: відомості про посадові оклади (штатний розпис), присвоєні розряди (накази), годинні тарифні ставки (тарифна сітка) та кількість фактично відпрацьованого часу (табелі обліку робочого часу); при відрядній формі оплати праці: інформацію про обсяг виробітку і розцінки за одиницю продукції (наряди, акти виконаних робіт, накладні на здачу продукції на склад) з розрахунково-платіжними відомостями та журналами 5 і 5А. Аудитор повинен з'ясувати, чи не має у відомостях підставних осіб та приписок невиконаних обсягів, які підтверджуються актами приймання або закритими нарядами. Перевіряючи правильність підсумків в розрахунковій відомості, аудитор може оформити результати перевірки у розробленому та запропонованому автором робочому документі (табл.3.3.).

Таблиця 3.3

Відомість перевірки підсумків розрахункової відомості

Нарахування	Сума за даними бухгалтерії	Сума за даними перевірки	Утримання	Сума за даними бухгалтерії	Сума за даними перевірки
Оклад	564271,00	567286,27	ПДФО	84640,65	85092,94
Лікарняні (соцстрах)	-	-	ЄСВ	-	-
Лікарняні (підпр.)	-	-		-	-
Відпускні	-	-		-	-
Оподатковувана	-	-	Профспілков	-	-

матеріальна допомога			ий внесок		
Благодійна допомога	-	-	-	-	-
Індексація	39142,00	42018,09		-	-
Разом	603413,00	571487,63	Разом	84640,65	85092,94

Складено аудитором

(Підпис)

(дата)

При дослідженні виплат додаткової заробітної плати (доплати, надбавки, премії, гарантійні й компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством) аудитор повинен з'ясувати, чи існували (виконувалися) умови, за яких може бути виплачена додаткова заробітна плата, перевірити наявність відповідних розпорядчих документів (Положення про преміювання, наказів, розпоряджень). Перевіряючи правильність нарахування додаткової заробітної плати за час відпустки, важливо з'ясувати: вид (основна, додаткова, творча, соціальна); правильність її оформлення (заява працівника, документи, що підтверджують право на додаткову відпустку, довідка-виклик навчального закладу, рекомендації вченої ради, наказ (розпорядження) про надання відпустки (ф. № П6); тривалість відпустки; правильність розрахунку виплат за час відпустки; правильність відображення розрахованих сум в бухгалтерському обліку. При дослідженні останнього пункту аудитор повинен звернути увагу на наявність або відсутність в обліковій політиці підприємства рішення про створення резерву на оплату відпусток. Якщо на підприємстві створюється такий резерв, аудитор повинен перевірити правильність розрахунку щомісячної суми забезпечення відпусток.

При дослідженні правильності виплат допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та по вагітності і пологах аудитор перевіряє наявність лікарняних листків, оформлення їх підписами і печаткою, правильність встановлення стажу роботи, відповідного розміру і розрахунку допомоги. Особливу увагу аудитор повинен приділити правильності виплат допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не

пов'язаної з нещасним випадком на виробництві - за перші п'ять днів непрацездатності допомога повинна оплачуватися власником за рахунок коштів підприємства, починаючи з шостого дня непрацездатності до її відновлення - за рахунок фонду соціального страхування, окрім ситуацій, в яких допомогу виплачують за рахунок Фонду соціального страхування з першого дня (при догляді за хворою дитиною, за хворим членом сім'ї, у зв'язку з карантинном тощо).

При дослідженні документів по нарахуванню основної, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат важливо встановити своєчасність та правильність утримань із заробітної плати сум:

- податку з доходів фізичних осіб;
- ЄСВ;
- аліментів (виконавчі листи суду); переказів на особові рахунки в банку (заява працівника);
- відшкодувань завданих підприємству збитків (наказ керівника підприємства, виконавчий лист суду) та інших.

Перевіряючи правильність відрахувань із заробітної плати, аудитор може оформити результати перевірки у розробленому та запропонованому автором робочому документі (таб.3.4.).

Таблиця 3.4

Відомість контролю правильності нарахування ЄСВ

Коваль Надія Михайлівна 3602541897	База з ФОП	ЄСВ	Відхилення	Коригування	Примітки
Дані бухгалтерії	3723	819,06	-	-	-
Дані перевірки	3723	819,06	-	-	-
Відхилення (+/-)	-	-	-	-	-

Складено аудитором

(Підпис)

(дата)

При наявності у окремих категорій працівників пільг щодо оподаткування податком з доходів фізичних осіб аудитор повинен перевірити відповідні підтверджуючі документи.

Перевіряючи правильність утримання податку з доходів фізичних осіб, аудитор може оформити результати перевірки у розробленому та запропонованому автором робочому документі (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Вибіркова перевірка утримання податку з доходів фізичних осіб

Справа №264/1-01 стор. _____		Аудиторська фірма ТОВ «Аланко»				
Клієнт _____		Аудитор <u>Лазоренко А.В.</u>				
Період перевірки січень 2018 р.						
Номер документа <u>0001</u>						
№ з/п	Прізвище, ініціали	Період	Оподаткований дохід	Податок з доходів фізичних осіб		Відхилення (+, -)
				за даними підприємства	за даними аудитора	
1	Коваль Надія Михайлівна	січень	3723	670,14	670,14	-

Складено аудитором _____

(Підпис)

(дата)

В тісному взаємному зв'язку з оплатою праці знаходяться нарахування на фактичні витрати на оплату праці, які включають витрати на виплату основної, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат, в тому числі в натуральній формі. Аудитор встановлює правильність і своєчасність обов'язкових нарахувань за встановленими законодавством нормами до відповідних фондів:

- на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування;
- на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття;

- на соціальне страхування від нещасного випадку та профзахворювання ставка залежить від класу професійного ризику.

До типових порушень відносять:

- завищення обсягів робіт в документах на оплату праці по відношенню до фактично виконаних;
- виплата коштів особам, які не значаться у відділі кадрів;
- завищення показників відпрацьованого часу;
- відсутність розпорядчих документів на виплату додаткової зарплати;
- неправильне віднесення нарахованих сум заробітної плати на відповідні рахунки бухгалтерського обліку;
- застосування пільг при оподаткуванні прибутковим податком без наявності документів, що підтверджують пільги;
- несвоєчасність сплати нарахувань на фактичні витрати на оплату праці відповідним органам;
- заниження фактичних витрат на оплату праці з метою зменшення відповідних нарахувань та утримань із заробітної плати;
- несвоєчасність розрахунків з працівниками з оплати праці.

Таким чином, в ході аудиту розрахунків по оплаті праці аудиторю слід керуватися законодавчими та нормативними документами, які регулюють ці питання, чітко спланувати проведення аудиторської перевірки, визначити джерела отримання інформації та вибрати найбільш ефективні методи за допомогою яких буде проведено перевірку. Виявлені аудитором порушення та відхилення від норм чинного законодавства заносяться до його робочих документів, а пізніше знаходять відображення у відповідних узагальнюючих документах і доводяться до відома замовника.

3.3. Організація і методика економічного аналізу витрат на оплату праці працівників ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

Мета аналізу кадрового потенціалу та аналізу формування та використання коштів на оплату праці полягає в оцінці трудових ресурсів, ефективності їх використання, виявлення внутрівиробничих резервів підвищення продуктивності праці та соціального захисту працівників.

Аналіз кількості та структури працівників ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» доцільно розпочати з виявлення динаміки загальної чисельності персоналу на підприємстві. Отже, якщо проаналізувати динаміку чисельності персоналу по роках, то маємо тенденцію до зростання: з 11 осіб до 14 на 31 грудня 2014 року, з 14 до 19 осіб на кінець 2015 року, з 19 до 23 осіб на 31 грудня 2016 року та з 23 до 24 осіб станом на 31 грудня 2017 року.

Аналіз кількості та структури працівників починають з оцінки їх відповідності до трудомісткості виробничої програми та визначення відхилень фактичної кількості від розрахункової чи від минулого періоду та з визначення абсолютного і відносного надлишку чи нестачі працівників у звітному періоді. Окремо виділяють структуру невиробничого та виробничого персоналу (таб. 3.9.)

Таблиця 3.9

Динаміка чисельності персоналу ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» за структурою у 2017 в порівнянні з 2013 рр.

Категорія персоналу	2013 р.	2017 р.		Відхилення факт, +, - до:		Фактично до, %	
		План	Факт	План	2003 р.	План	2004 р.
1	2	3	4	5	6	7	8
Загальна чисельність	11	28	24	-2	+13	92,31	218,18

в тому числі: Невир.персонал:	8	18	16	-2	+8	88,8	200
---	---	----	----	----	----	------	-----

Продовження таблиці 3.9

1	2	3	4	5	6	7	8
У т.ч.:							
1) Керівники (директор, зам. дир., ко мерц. дир.)	3	3	3	0	0	0	0
2) Спеціалісти (Гол. бух., бухгалтер, менеджер з прод., менеджер, інж. з охор. праці, товарознавець)	3	10	8	-2	+5	80	266,66
3) Інші службовці (продавець-конс., продавці.)	2	5	5	0	+3	0	250
Виробн. Персонал: (механик, оператор шиномонтажу, водій, водій-експедитор)	3	10	8	-2	+5	80	266,66

Так у 2013 р. загальна чисельність працівників складала 11 осіб, а вже на 2017 рік вона збільшилась до 24 працівників або на 218,18%, але планувалась на рівні 28 осіб, або 92,31% в загальній чисельності кадрів. Аналіз показав, що за 5 років суттєво збільшилась кількість невиробничого персоналу: у складі невиробничого персоналу чисельність зросла на 5 осіб та у складі інших службовців на 3 особи та загалом досягла рівня 16 осіб, або у відсотках збільшилась на 266,665% та 250% відповідно. У складі виробничого персоналу також відбулися зміни за 5 років, так загальна кількість робітників збільшилась на 5 осіб або у відсотках на 266,66%. Найважливішою характеристикою зміни кількості та структури робочих кадрів є підвищення частки робітників у складі виробничого персоналу як передумови зростання продуктивності праці. Водночас важливе значення має

забезпеченість підприємства кваліфікованими кадрами у виробничих та невиробничих підрозділах за професіями та спеціальностями.

Важлива умова успішної роботи підприємства – постійний склад робочих кадрів. Склад працюючих постійно змінюється, що характеризується коефіцієнтами обороту. Для їх аналізу використовують облікові дані (табл.3.10.).

Таблиця 3.10

Рух кадрів на ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» за 2017р.

Показник	Кількість, осіб
Списковий склад робітників на початок звітного року	23
Робітники, яких прийнято протягом року	7
Робітники, які вибули протягом року, в тому числі:	6
На навчання, на пенсію	1
За власним бажанням	2
Звільнено за прогули, порушення трудової дисципліни та з причин службової невідповідності	3
Переведено в робітники з інших категорії персоналу і невиробничих служб	2
Робітники за списком на кінець звітного року	1
Робітники, які мали прогул з початку року	10
Випадки прогулу з початку року	4
Робітники, які перебували в списковому складі протягом року	5
	24

Рух робочих кадрів характеризується такими коефіцієнтами.

1. Коефіцієнт обороту найму визначають як відношення кількості всіх прийнятих робітників до середньоспискової кількості:

$$K_n = 7 * 100 / 30 = 23,33\%$$

2. Коефіцієнт обороту звільнень визначають як відношення звільнених робітників до середньоспискової кількості:

$$K_z = 6 * 100 / 30 = 20\%$$

3. Коефіцієнт загального обороту визначають як відношення прийнятих і звільнених до середньоспискової кількості робітників:

$$K = (7 + 6) * 100 / 30 = 43,33\%$$

4. Коефіцієнт плинності робочої сили визначають відношенням робітників, звільнених за власним бажанням, за порушення трудової дисципліни та з причин службової невідповідності, до середньоспискової кількості:

$$K_{п} = 5 * 100 / 30 = 16,66\%$$

Плинність кадрів - особливий об'єкт дослідження, оскільки її скорочення є основним резервом підвищення продуктивності праці.

Для оцінки постійності кадрів використовують показник кількості робітників, які перебувають у списковому складі протягом року:

$$K_{пост} = 24 * 100 / 30 = 80\%.$$

В аналізі оплати праці варто виділити такий напрямок дослідження як аналіз фонду оплати праці. На рис. 3.7 представлено динаміку витрат на оплату праці за 2013-2017 р.р.

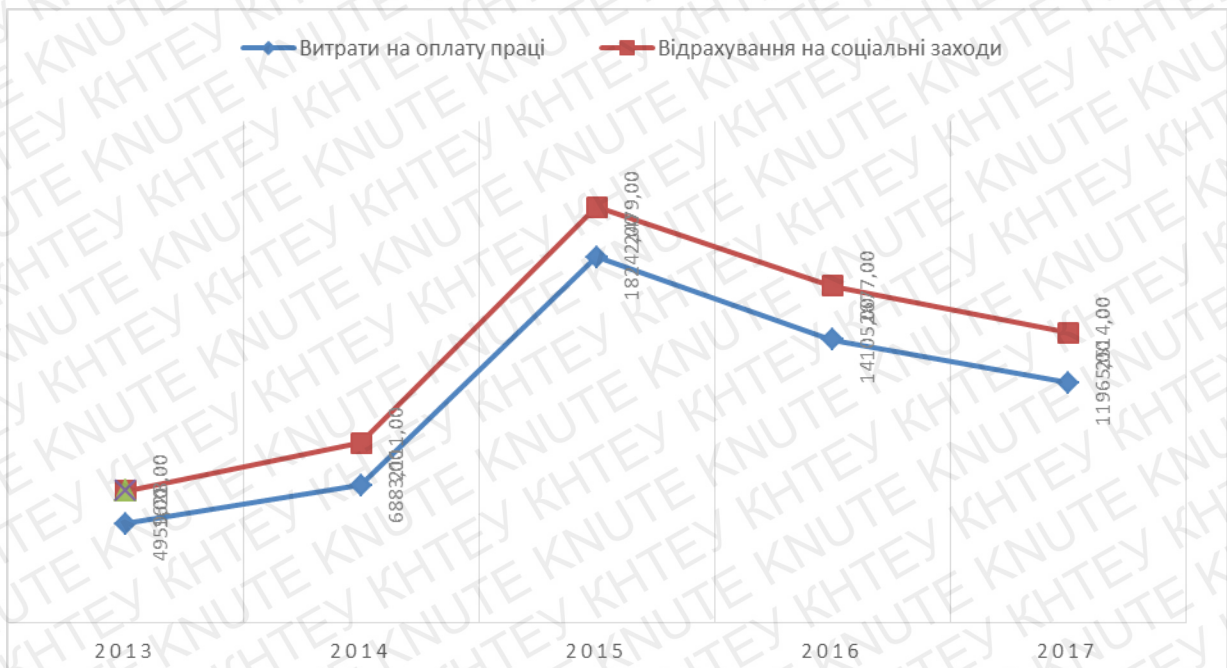


Рис.3.7. Джерело згруповане автором на основі даних ТОВ «Зернотранс»

Як видно з рис.3.7 найвищий рівень витрат на оплату праці у підприємства спостерігався у 2015 році, коли у порівнянні з 2017 роком це значення було на 6277,00 тис. грн більше і становило 11965,00 тис. грн.

Скорочення витрат на оплату праці почало спостерігатися ще у 2016 році, коли ці витрати становили 14105,00 тис. грн., що на 18% більше ніж у 2017 році. Таке скорочення витрат, пов'язано зі скорочення штату працівників, що відбулося на підприємстві з метою подолання наслідків фінансово-економічної кризи.

Сума коштів, яка потрібна для оплати праці, називається фондом заробітної плати (ФОП). Аналіз використання ФОП починається з оцінки зміни його обсягу. Зіставляючи фактично нараховану заробітну плату з плановою за місяць, квартал, наростаючим підсумком з початку року, за рік загалом і за групами персоналу на підприємстві, а також у цехах, дільницях, визначаємо абсолютну економію чи перевитрати коштів на заробітну плату (таб. 3.11).

Таблиця 3.11

Оцінка використання фонду оплати праці ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

ФОП	2016р. План	20017р. Факт	Відхилення
Виробничий персонал	3774,15	4734,88	+960,73
Невиробничий персонал	12478,4	16695,26	+4216,86
Всього	16252,55	21430,14	+5177,59

розраховано автором за даними базового підприємства

Отже, як видно з таблиці 3.11. перевитрати всього ФЗП становлять 5177,59 грн., у тому числі для виробничого персоналу – 960,73 грн. та невиробничого персоналу – 4216,86 грн.

Абсолютна перевитрата (економія) ФЗП всього персоналу без урахування виконання плану з обсягу виробництва продукції не дає змоги повністю оцінити ефективність використання коштів на оплату праці.

Факторний аналіз.

Для аналізу впливу основних факторів, таких як чисельність персоналу та середня заробітна плата на одного працюючого, на зміну фонду заробітної плати спочатку дослідимо динаміку цих факторів на прикладі 2016- 2017рр (таб. 3.12.).

Таблиця 3.12

Динаміка основних факторів, що впливають на зміну фонду заробітної плати за 2016-2017 рр.

Показники	2016 р.	2017 р.	Відхилення	
			Абс.	Відн.%
1. ФЗП (тис.грн)	16252,55	21430,14	+5177,59	31,86
2. Чисельність працівників (Ч),чол	23	24	+1	4,35
3. Середня заробітна плата одного працюючого (Зп), грн	706,63	892,92	+186,29	26,36

розраховано автором за даними підприємства

Отже, аналіз дає змогу зробити висновок про те, що ФЗП у 2017 році порівняно до 2016 р. збільшився на 5177,59 грн або на 31,86%, також відбулось збільшення рівня середньої заробітної плати на одного

працюючого на 186,29 грн. або на 26,36%, а загальна чисельність працівників збільшилась на одного працюючого і становила 24 особи.

На відхилення фактично нарахованої заробітної плати від планового фонду для всього персоналу впливає зміна кількості персоналу і його середньої заробітної плати. Розмір впливу кількості (зміни) персоналу визначається добутком різниць між фактичною та плановою кількістю і планової заробітної плати одного працюючого, а вплив другого фактора – добутком різниці між фактичною та плановою середньою заробітною платою одного працюючого і їх фактичної кількості (таб. 3.13.).

Таблиця 3.13

**Аналіз факторів, які впливають на відхилення у фонді заробітної плати
2016-2017 рр.**

Показники	2016р. план	2017р. факт	Відхилення		
			Всього	За рах.зміни кільк.працівників в	За рах. зміни сер.зар.плат и одного пр.
1.ФЗП (тис.грн)	16252,5 5	21430,1 4	+5177,5 9	+706,57	+4471
2.Чисельніст ь працівників (Ч),чол	23	24	+1	-	-
3.Середня заробітна плата одного працюючого (Зп), грн	706,60	892,92	+186,29	-	-

розраховано автором за даними підприємства

$$\text{ФЗП}_0 = \text{Ч}_0 * \text{Зп}_0 = 23 * 706,63 = 16252,55 \text{ грн.}$$

$$\text{ФЗП}_1 = \text{Ч}_1 * \text{Зп}_1 = 24 * 892,92 = 21430,14 \text{ грн.}$$

$$\text{ФЗП}' = \text{Ч}_1 * \text{Зп}_0 = 24 * 706,63 = 16959,12 \text{ грн.}$$

$$\PhiЗП(\Delta) = \PhiЗП' - \PhiЗП_0 = 16959,12 - 162526,55 = +706,57 \text{ грн.}$$

$$\Delta\PhiЗП(Зп) = \PhiЗП1 - \PhiЗП' = 21430,14 - 16959,12 = +4471,02 \text{ грн.}$$

Де:

$\PhiЗП1$ – фактичний фонд заробітної плати;

$\PhiЗП_0$ – плановий фонд заробітної плати.

$\Delta\PhiЗП(ч)$ - відхилення $\PhiЗП$ за рахунок зміни чисельності персоналу;

$\Delta\PhiЗП(зп)$ - відхилення $\PhiЗП$ за рахунок зміни середньої заробітної плати;

Або:

$$\Delta\PhiЗП(ч) = (Чф - Чп) * З_{пл} = (24 - 23) * 706,6 = 706,6 \text{ грн.}$$

$$\Delta\PhiЗП(зп) = (З_{пф} - З_{пл}) * Чф = (892,92 - 706,6) * 24 = 4471 \text{ грн.}$$

Отже, аналіз впливу факторів показав, що $\PhiЗП$ в 2008 р. порівняно з 2016р. збільшився на 5177,59 грн.: за рахунок збільшення чисельності робітників на 1 працюючого фонд заробітної плати збільшився на 706,57 грн., а за рахунок збільшення рівня середньої заробітної плати на одного працюючого $\PhiЗП$ збільшився на 4471 грн. Така динаміка є позитивною.

Висновки до розділу 3

За результатами проведеного дослідження контролю та економічного аналізу розрахунків з персоналом з оплати праці на ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» можна зробити наступні висновки:

1. Складовими аналізу праці і її оплати виступають: чисельність кадрів та рівень забезпеченості ними підприємства, оплата праці, а також показники ефективності праці та її оплати – продуктивність та рентабельність;
2. Аналіз праці та її оплати повинен ґрунтуватися на існуючих законодавчій та нормативно – правовій, обліковій, інформаційній базах, бухгалтерській та статистичній звітності, даних первинної документації;
3. Важливою складовою аналізу є детальне дослідження витрачання фонду оплати праці, дотримання раціонального співвідношення темпів зростання середньої заробітної плати і продуктивності праці;

4. Контроль праці та її оплати займає особливе місце в системі фінансово – господарського контролю. Метою проведення перевірки розрахунків з оплати праці є встановлення достовірності первинних даних щодо наявності зобов'язань перед працівниками підприємства, законності і доцільності проведених розрахунків, повноти і своєчасності відображення даних в первинних документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку розрахунків по заробітній платі і його відповідності прийнятій на підприємстві обліковій політиці, національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, достовірності відображення стану розрахунків з персоналом у звітності підприємства;

5. Аналіз впливу факторів (чисельність працівників та середня заробітна плата одного працюючого) показав, що ФЗП на ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» в 2017 р. порівняно з 2016р. збільшився на 5177,59 грн.: за рахунок збільшення чисельності робітників на 1 працюючого фонд заробітної плати збільшився на 706,57 грн., а за рахунок збільшення рівня середньої заробітної плати на одного працюючого ФЗП збільшився на 4471 грн. Така динаміка є позитивною.

ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичних положень, методики, організації та практики обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці і розробка методичних рекомендацій щодо удосконалення даної системи на транспортному підприємстві в сучасних умовах господарювання дозволило зробити наступні висновки:

1. Здійснено аналіз понять, які пов'язані з організацією праці та її оплатою, а саме: суть заробітної плати, форми та системи оплати праці, структура витрат на оплату праці. Розглянули склад та сутність функцій оплати праці, та принципів, на яких слід будувати організацію праці. Дійшли до висновку, що система оплати праці має певні недоліки, які потребують негайного реформування, адже правильна організація системи оплати праці є необхідною умовою ефективного стимулювання праці.

2. У результаті досліджень було виявлено, що особливістю правового регулювання оплати праці є те, що воно здійснюється широкою системою нормативно-правових актів, прийнятих органами різних рівнів, за участю трудових колективів і профспілкових організацій. І так як у зв'язку зі змінами в законодавстві, які час від часу змінюють свої вимоги щодо тих чи інших документів потрібно постійно слідкувати, для уникнення розбіжностей.

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 визначає П(с)БО 26 «Виплати працівникам».

Аналіз діяльності ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» показав певні відхилення в організації обліку в цілому та витрат на оплату праці, зокрема, що потребує усунення та вирішення. Визначено, що витрати на оплату праці працівників (водіїв) транспортного підприємства формуються на основі облікових методик їх визначення, які мають специфічні особливості, що притаманні

даній галузі. Тому потребує суттєвого перегляду політика регулювання системи оплати праці, а особливої уваги необхідно приділити посиленню контролюючої функції держави за процесом формування та розподілу витрат.

3. Застосування первинної документації з обліку праці і заробітної плати пов'язано з особливостями діяльності ТОВ «ЗЕРНОТРАНС», технологічним процесам виробництва продукції, системою організації і формою оплати праці, іншими особливостями. Первинний облік праці і заробітної плати забезпечує одержання достовірної інформації: про виробіток робітників у натуральному вимірі, у тому числі за нормою, відхиленням і фактично; про використання робочого часу в людино-днях, людино-годинах, у тому числі за планом, відхиленням і фактично; про продуктивність праці робітників у гривнях або нормо-годинах, у тому числі за планом, відхиленням і фактично; про нараховану заробітну плату, у тому числі за планом, відхиленням і фактично.

4. Поточний облік операцій забезпечується за допомогою системи рахунків із використанням основного технічного прийому бухгалтерського обліку - подвійного запису. Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображає загальну суму заборгованості працівникам підприємства за різними виплатами є синтетичним до якого відкривають аналітичні рахунки за прізвищами працівників.

Розрахунки з оплати праці пов'язані зі сплатою обов'язкових внесків, які обліковуються на рахунку бухгалтерського обліку 65 «Розрахунки за страхуванням», є одним із елементів витрат, порядок нарахування і сплата яких регулюються відповідними законодавчими актами і важливі для бухгалтера, особливо в частині відображення їх в податковому обліку.

5. Дані про розрахунки за виплатами працівникам відображаються у фінансовій, статистичній, податковій та спеціальній звітності. У фінансовій звітності інформація, яка стосується витрат на оплату праці, відображається у

ф. № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан) та ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід).

6. Автоматизація обліку на підприємстві розрахунків з оплати праці забезпечує швидке формування відповідних форм звітності, а також передачу цих форм до адресата, зокрема через Інтернет. Пересилання звітності здійснюється з використанням програмного комплексу «М.Е.doc».

7. Складовими аналізу праці і її оплати виступають: чисельність кадрів та рівень забезпеченості ними підприємства, оплата праці, а також показники ефективності праці та її оплати – продуктивність та рентабельність. Який ґрунтується на існуючих законодавчій та нормативно – правовій, обліковій, інформаційній базах, бухгалтерській та статистичній звітності, даних первинної документації.

Аналіз впливу факторів (чисельність працівників та середня заробітна плата одного працюючого) показав, що ФЗП на ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» в 2017 р. порівняно з 2016р. збільшився на 5177,59 грн.: за рахунок збільшення чисельності робітників на 1 працюючого фонд заробітної плати збільшився на 706,57 грн., а за рахунок збільшення рівня середньої заробітної плати на одного працюючого ФЗП збільшився на 4471 грн. Така динаміка є позитивною.

8. Контроль праці та її оплати займає особливе місце в системі фінансово – господарського контролю. Метою проведення перевірки розрахунків з оплати праці є встановлення достовірності первинних даних щодо наявності зобов'язань перед працівниками підприємства, законності і доцільності проведених розрахунків, повноти і своєчасності відображення даних в первинних документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку розрахунків по заробітній платі і його відповідності прийнятій на підприємстві обліковій політиці, національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, достовірності відображення стану розрахунків з персоналом у звітності підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамовська В. С. Удосконалення управлінського обліку витрат операційної діяльності як один з напрямів бізнес-адміністрування / В. С. Адамовська // АГРОСВІТ № 8. – 2015. – с.58-61.
2. Андросенко О.О. Економічна сутність витрат виробництва та їх роль у системі управління діяльністю промислових підприємств / О.О. Андросенко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/15-2016/28.pdf>
3. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні: системний підхід : монографія / С.В.Бардаш. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 656 с.
4. Безверхий К. Ефективність або ефект від впровадження внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – №2. – С.36 – 47
5. Бенько М. М. Розвиток контролю результату операційної діяльності з урахуванням сучасних запитів / М. М. Бенько // Ефективна економіка. - № 2. – 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3768>
6. Бочарова Н. О. Стратегія створення ефективних (альтернативних) систем оплати / Н. О. Бочарова // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – 2012. – № 1 (17), Т. 1. – С. 59 – 65.
7. Вітренко О.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління витратами й фінансовим результатом у системі економічної безпеки промислового підприємств / Вітренко О.В., Василенко О.Д., Котляр А.В. // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : І Міжнародна науково-практична

- конференція (м. Чернігів, 11 грудня 2015 р.) : тези доповідей. – Чернігів : Черніг. нац. технол. ун-т, 2015. – 248 с.
8. Грішнова О. А. Економіка праці та соціально-трудова відносина : підручник / О. А. Грішнова. – 4-те вид., оновлене. – К. : Знання, 2009. – 390 с.
 9. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник / С.Ф. Голов – К.: Лібра, 2008. – 704 с.
 10. Головацька С.І. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти / С.І. Головацька // « Молодий вчений» . - № 5 (32.) - травень, 2016 р. –с.36-40.
 11. Голубничая Г.П. Теоретические аспекты эволюции финансовой отчетности//Научные труды SWorld.-2012.- Т. 25. - №3.-С. 86-91. Електронний ресурс:
<http://www.sworld.com.ua/index.php/ru/economy-312/accounting-andauditing-312/14358-312-818>
 12. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
 13. Гриценко О.І. Дослідження питання удосконалення обліку витрат операційної діяльності [Текст] / О.І. Гриценко // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. Володимира Даля: науковий журнал. — Луганськ. — 2014. — № 2 (209). — С. 61—66.
 14. Гуцаленко Л.В. Адаптивна система обліку і контролю результатів діяльності сільськогосподарських підприємств: моногр. / Л.В. Гуцаленко. – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. – 372 с.
 15. Дерій В.А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств / В.А. Дерій // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2(17) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [file:///C:/Users/User/Downloads/51803-104964-1-PB%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/51803-104964-1-PB%20(1).pdf)

16. Жук В.М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика: Наукова доповідь. – К.: Інститут аграрної економіки, 2008. – 90 с.
17. Жук О. І. Управління витратами як складова управління підприємством / О. І. Жук // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. - 2016. - Вип. 12(1). - С. 82-86. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2016_12\(1\)_15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2016_12(1)_15).
18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.1999р. № 291 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] . – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF11077.htm.
19. Кірейцев Г.Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в Україні: наукова доповідь на Міжнар. наук-практ. конф. Подільського держ. аграрно-техніч. ун-ту 24-25 вересня 2009 р / Г.Г. Кірейцев. – Кам'янець-Подільський, 2009. – 32 с.
20. Конституція України від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
21. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322 – VIII [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.
22. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства : монографія / [Є.В. Мних, С.В. Бардаш, О.А. Шевчук та ін.] ; за ред. Є.В. Мниха. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 452 с.
23. Корнілова О. В. Співвідношення змінної та постійної частки заробітної плати / О. В. Корнілова // Торгівля і ринок України. – Вип. 33. – С. 283 – 288
24. Лазаришин А.В. Порівняльний аналіз тенденцій розвитку транспортного сектору України та Рівненської області / А.В. Лазаришин // Економіка і суспільство. - Випуск 11. – 2017. – с.523-527.

25. Лойко Д.М. Організація витрат промислового підприємства / Д.М. Лойко, Р.А. Смоляр // Перспективи розвитку України в умовах глобальної кризи: збірник матеріалів Міжн. наук. — практ. Інтернет-конференції 13–14 червня 2016 р., м. Дніпропетровськ — Дніпропетровськ: « Герда » , 2016. — С. 91–93.
26. Марчин М.І. Напрямки розвитку управлінського обліку витрат на етапі заготівлі сировини в цукровій промисловості / М.І. Марчин // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : І Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 11 грудня 2015 р.) : тези доповідей. – Чернігів : Черніг. нац. технол. ун-т, 2015. – 248 с.
27. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 року № 356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
28. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
29. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945
30. Мних. Є.В. Аналіз господарської діяльності: Навчальний посібник / За заг. ред. Є.В. Мниха. – К.: КНТЕУ, 2005. – 395 с.
31. Мошковська О.А. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції згідно з вітчизняним законодавством: подальший розвиток і шляхи вдосконалення / О.А. Мошковська // Вісник ЖДТУ. Серія « Економічні науки » . – 2009. – № 3(49) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_3/23.pdf.
32. Мошковська О.А. Облік фінансових результатів: теорія та методологія: монографія / О. А. Мошковська. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. – 380 с.

33. Нападовська Л.В. Управлінський облік: навч. посібник / Л.В. Нападовська та інші. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. – с. 382.
34. Нападовська Л.В. Управлінський облік : підручник для вузів / Л.В. Нападовська ; 2-ге вид., доопрц. та доп. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – с. 564.
35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 « Загальні вимоги до фінансової звітності» , затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
36. Олійник С.О. Облік витрат виробництва та їх місце в системі управління підприємством / С.О. Олійник // « Економічні науки» . – Серія « Облік і фінанси» . – Випуск 12 (45). Ч. 1. – 2015. – с.224-229.
37. Офіційний сайт державної служби статистики України. [Електронний ресурс].– Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
38. Овсюк Н.В. Особливості організації обліку праці та її оплати / Н.В. Овсюк, І.Ю. Вільман // Економіка і суспільство. - Випуск № 6. – 2016. – с.379-383.
39. Петренко Н.І. Правова основа організації внутрішнього аудиту в Україні / Н.І. Петренко, О.В. Філозоф // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 1 (16) / Відпов. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 219-228.
40. Пилипів Н.І. Облік і контроль витрат на газотранспортних підприємствах: моногр. / Н.І.Пилипів. – Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ, 2007. – 364 с.
41. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.1999р. №291 зі змінами та доповненнями. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

42. Податковий кодекс України, від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 « Витрати» : Положення від 31.12.1999 р. № 318. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nger=3332-17>
44. Поклонська Л. С. Аналіз витрат на збут промислових підприємств / Л. С. Поклонська // Вісник Київського національного університету технологій та дизайну. Серія : Економічні науки. - 2016. - № 4. - С. 83-97. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vknutden_2016_4_13.
45. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань, наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 року № 879 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
46. Присяжнюк С.В. Обік операційних витрат за міжнародними стандартами / С.В. Присяжнюк, Г.І. Гончар // [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.rusnauka.com/28_PRNT_2011/Economics/7_94357.doc.htm
47. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 р. № 3125–XII (зі змінами й доповненнями) [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
48. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.nau.ua
49. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 р. № 433 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://visnuk.com.ua/ua/pubs/id/5229>.
50. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>

51. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: про блеми теорії та практики : [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
52. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: моногр. / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2009. – 260 с.
53. Секіріна Н.В. Загальні підходи до формування і класифікації нормативного забезпечення обліку і контролю витрат на виробництво готової продукції [Електронний ресурс] / Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту. – 2014. – № 2. – С. 235-245. – Режим доступу до джерела: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Znphktei/2011_2/statti_2/sekirina/sekirina.hm
54. Сиротюк Г. В. Аудит витрат виробництва сільськогосподарської продукції / Г. В. Сиротюк. – Матеріали III Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. « Ринкова трансформація економіки: стан, проблеми, перспективи» . У двох томах. Т. 2. – Харків: ХНТУСГ, 2012. – С. 227-229.
55. Собченко А.М. Удосконалення системи і методів обліку витрат та калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції//Вісник СевНТУ:зб.наук.пр.Вип.130/2012.Серія: Економіка і фінанси.- Севастополь, 2012 - С. 228-233.
56. Сук Л.К. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Л.К. Сук, Л.П. Сук. – К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624 с.
57. Сукач О. О. Взаємозв'язок мотивації персоналу та ефективності витрат на оплату праці // БІЗНЕСІНФОРМ.- № 6 .- 2015. –с.154-159.
58. Таранько Х. Особливості біліку витрат операційної діяльності /Х. Таранько // [Елек\$ тронний ресурс]. — Режим доступу: [http://sophus.at.ua/publ/2012_12_11_12_kampodilsk/sekcija_2_2012_12_11_12/osoblivosti_obliku_\\$ vitrat_operacijnoji_dijalnosti/12\\$1\\$0\\$309](http://sophus.at.ua/publ/2012_12_11_12_kampodilsk/sekcija_2_2012_12_11_12/osoblivosti_obliku_$ vitrat_operacijnoji_dijalnosti/12$1$0$309)
59. Теличко Р.К. Побудова автоматизованої системи фінансового планування на підприємстві // Економіка, фінанси, право. – 2016 р. - № 10. – С. 11-14.

60. Тіхонравова Ю. В. Особливості проведення аудиту прямих матеріальних витрат на виноробних підприємствах / Ю. В. Тіхонравова // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – Умань : 2013. – 292 с.
61. Тютюнник В. Аудит витрат на виробництво продукції : [Електронний ресурс] / В. Тютюнник. – Режим доступу : http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/272?view=material.
62. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 року № 435-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
63. Череп А.В. Управління витратами підприємств харчової промисловості в ринкових умовах господарювання : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.00.04 « Економіка і управління підприємствами» / А. В. Череп. – К., 2008. – С. 38.
14. Гарифуллин К.М. Учет и калькулирование.
64. Чирва А. А. Термін « Витрати» та « Затрати» проблеми визначення [Електронний ресурс] / А. А. Чирва – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Management/2012_722/53.pdf – Національна бібліотека України імені В. І. Вернадського.
65. Шквір В.Д. Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті: практикум / В.Д. Шквір, [А.Г. Загородній](#), [О.С. Височан](#); [Нац. ун-т « Львів. політехніка»](#) . - 2-ге вид., допов. і переробл. - Львів: [Вид-во Львів. політехніки](#), 2014. – 439 с.
66. Щодо відображення в бухгалтерському обліку витрат суб'єкта малого підприємництва» : лист Міністерства Фінансів України № 31-08410-07-10/14593 від 08.06.2011 р. [Електронний ресурс] . – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF11077.htm. Цимбала М.Я. Планування внутрішнього аудиту / М.Я. Цимбала // Вісник університету банківської справи НБУ. – 2016 №2 (11). – 7-14.
67. Яцюк Н.Л. Законодавчо-нормативні аспекти обліку витрат діяльності / Н.Л. Яцюк // Матеріали Всеукраїнської інтер-нет-конференції « Розвиток бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та фінансова безпека

підприємств аграрного сектора економіки України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mnau.edu.ua/ua/>

68. Intangible assets in the context of the accounting policies of the industrial enterprise [Електронний ресурс] / E.I. Maslennikov, L.O. Voloschuk, Y.A. Nekipelova // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2014. – № 3 (13). – С. 104-108. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2014/n3.html>

ДОДАТКИ

Додаток А

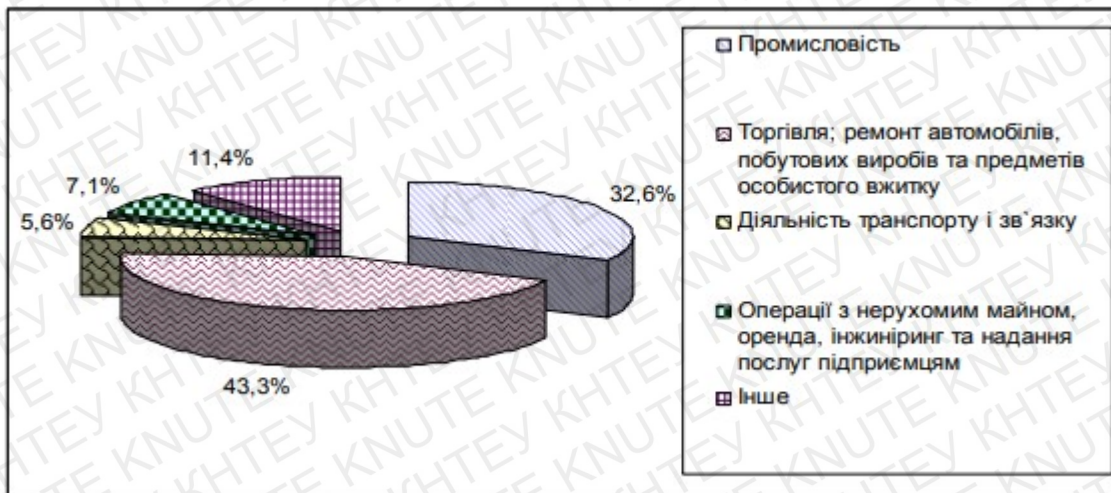


Рис. 1. Структура реалізованої продукції (робіт, послуг) за видами економічної діяльності в 2017 р. [2]

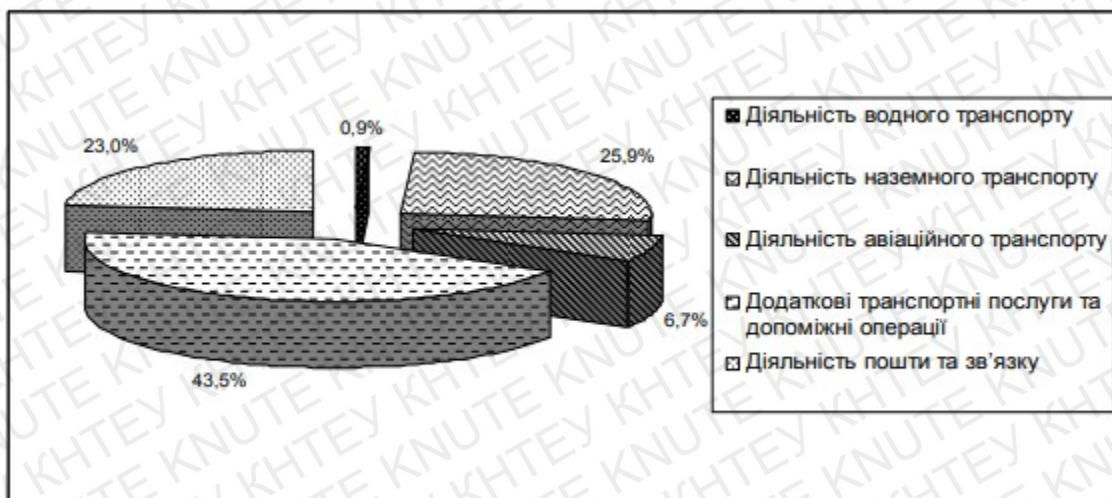


Рис. 2. Структура реалізованої продукції (робіт, послуг) підприємствами транспорту і зв'язку за 2017 р. [3]

Додаток Б

Характеристика чинної нормативно - правової бази з теми

Дослідження

№ по р.	Нормативний документ	Питання, що розкривають окремі аспекти теми випускної кваліфікаційної роботи
1	2	3
1	Конституція України[22]	<u>Кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає та на яку погоджується</u>
2	Кодекс законів про працю України[21]	Визначає правові засади та гарантії здійснення громадянами України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної і творчої праці
3	Про оплату праці: закон України [15]	<u>Стаття 21. Права працівника на оплату праці</u> <u>Стаття 22. Гарантії дотримання прав щодо оплати праці</u>
4	ЗУ» Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [16]	Визначає загальні засади здійснення обліку в Україні, в тому числі регулює облік розрахунків з оплати праці
5	Податковий кодекс [35]	Дає визначення заробітної плати як оподаткованого доходу та бази визначення податку з доходів фізичних осіб
6	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції [29]	Наводить особливості формування собівартості продукції та статей калькуляції, в тому числі формування витрат на оплату праці
7.	НСпБО №1 « Загальні вимоги до фінансової звітності» [32]	Визначають порядок формування та складання фінансової звітності, в тому числі порядок відображення в звітності інформації про розрахунки з оплати праці.
8	ПсБО № 16 « Витрати» [33]	Порядок визначення витрат підприємства, в тому числі на оплату праці
9	ПсБО №11 « Зобов'язання» [38]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання оплати праці
10	ПсБО №26 « Виплати працівникам» [37]	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
11	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань[34]	Надається перелік синтетичних рахунків з обліку витрати, оплати праці та ін..

Продовження дод. Б

1	2	3
12	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій[9]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про розрахунки з оплати праці, витрати на оплату праці
13	Постанова КМУ « Про затвердження обчислення середньої заробітної плати»	Визначають порядок обчислення середньої заробітної плати, про порядок оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, перелік видів доходу, що підлягають обліку при відрахуванні аліментів, обчислення розміру допомоги по тимчасовій непрацездатності
14	ЗУ « Про державний бюджет на 2017 рік» [41]	Встановлює розмір мінімальної заробітної плати
15	Інструкція зі статистики заробітної плати [18]	Містить основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці

Огляд спеціальної літератури з теми дослідження

№ пор.	Джерело	Проблемні питання, що розкрито в статті (монографії, тезах тощо) та стосуються окремих аспектів теми дослідження
1	2	3
1	Кудіна І. О. [25]	У статті досліджуються підходи до визначення понять « витрати » та « затрати », Визначено роль витрат на оплату праці та політики винагороди персоналу підприємства
2	Шевченко А. [49]	В П(С)БО 26 інформація представлена у більш стислому вигляді, ніж в МСБО 19, що дозволяє скоротити час на вивчення цього стандарту, але це не завжди полегшує роботу бухгалтера, тому що йому треба шукати відповіді в інших нормативно-правових документах, адже все, що не описано в цьому стандарті, можна тлумачити по-різному, що може в подальшому призвести до неоднозначного тлумачення обліку, що суперечить Закону України « Про бухгалтерський облік та фінансову звітність » , та виникнення помилок
3	Лень В.С. [26]	Визначено, що для отримання достовірної інформації для управління та складання внутрішньої і зовнішньої (фінансової та з корпоративної соціальної відповідальності) звітності за виплатами працівникам на кожному підприємстві повинен бути розроблений і затверджений робочий план рахунків, у якому передбачені субрахунки за видами виплат, термінами їх здійснення, видами зобов'язань, за елементами витрат та джерелами
4	Попкова О.О. [39]	Запропоновано модель аналітичного обліку витрат на оплату праці, відмінну від законодавчого.
5	Семенова С. М. [44]	Для організації аналітичного обліку витрат на оплату праці доцільно ввести Графік надання відпусток, що дозволяє спланувати періоди надання щорічних відпусток працівникам, кількість днів, побажання працюючих, врахування їх можливостей у відпочинку та оздоровленні, що безпосередньо впливає на продуктивність праці, якість послуг.
6	Августова О.О. [1]	Подальшими питаннями щодо удосконалення обліку витрат на оплату праці є поліпшення самого процесу організації обліку – від нового пакету первинних документів по праці, до обліково-накопичувальних і розподільних відомостей.
7	Потриваєва Н. В. [40]	Автоматизація обліку розрахунків по оплаті праці дозволить вирішити проблему не тільки удосконалення форми бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах, а й своєчасності погашення боргів

Продовж. дод. В

1	2	3
8	Кравченко М. А. [23]	У статті висвітлено питання щодо особливостей формування фонду оплати праці як складової інтелектуального капіталу підприємства та відображення його в системі бухгалтерського обліку.
9	Гришнова О. [11]	Аутстафінг досі залишається недосконалою і не виваженою остаточно послугою. Бракує законодавчих документів, які б у повному обсязі регулювали взаємовідносини компанії - замовника, компанії-провайдера і працівника - аутстафера. Працівник може потрапити в незахищене становище, оскільки його статус до кінця не визначений і не підпадає ні під одне положення з уже існуючих в законодавстві.
10	Крутова А. С. [24]	Проведений аналіз програмного забезпечення автоматизації обліку праці та її оплати свідчить, що найбільш пристосованим програмним продуктом є « 1С: Підприємство 8. Зарплата і Управління Персоналом для України »,
11	Григоревська О.О. [9]	Одним із важливих напрямів удосконалення організації бухгалтерського обліку операцій із заробітною платою є зниження частки документообороту через запровадження багатоденного й накопичувального формату документування, застосування типових форм документів, що пристосовані до використання в умовах застосування комп'ютерних технологій.
12	Секіріна Н.В. [45]	Розробляючи внутрішні документи (положення про оплату праці, преміювання та інші), необхідно: – розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим на підвищення ефективності праці; – враховувати галузеві особливості, зокрема при створенні системи стимулювання, встановлювати спеціальні, специфічні фактори оцінок робіт для методу бальної системи преміювання, для кожної категорії персоналу, посилюючи регуляторну і стимульовальну функції заробітної плати
13	Сирцева С.В. [46]	Проблемними питаннями організації обліку праці та її оплати є: регламентація організації праці на підприємстві; контроль за використанням робочого часу та забезпечення зростання продуктивності праці; своєчасне і правильне визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг), а також на інші витрати; здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат;

Продовж. дод. В

1	2	3
14	Дуганець, Н. [12]	Одним з важливих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм продажів, фонд заробітної плати і його структуру.
15	Гапоненко Н.В. [7]	Розглянуто особливості обліку оплати праці на сільськогосподарських підприємствах
16	Андросова О. Ф. [2]	Подальшими питаннями щодо удосконалення обліку витрат на оплату праці є поліпшення самого процесу організації обліку – від нового пакету первинних документів по праці, до обліково-накопичувальних і розподільних відомостей.
17	Морозова Є.П. [30]	Важливими завданнями вдосконалення розрахунків з оплати праці є їх автоматизація
18	Бурковська А. В. [4]	До особливостей організації оплати праці сільськогосподарських підприємств відносимо можливість оплати праці в натуральній формі.
19	Афанасієвська Т. В. [3]	<p>З метою більш правильної організації обліку на підприємстві необхідно:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. У Положенні про облікову політику прописати основні найбільш досконалі методи, процедури, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, у тому числі розрахунків з оплати праці. Прописати та обґрунтувати вибір найефективніших форм та систем оплати праці. Сприяє підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу. 2. Розробити графік документообігу для документів, які безпосередньо пов'язані з обліком розрахунків з оплати праці. Прописати виконавців та строки складання документів, що дозволить оптимізувати час на обробку документів, та забезпечить чіткий рух документів між виконавцями облікового процесу, які безпосередньо пов'язані з обліком оплати праці. Графік документообігу дозволить чітко розподілити функції обліку між відділами бухгалтерії
20	Іванова Н. А. [17]	Потрібно відмітити неузгодженість діючих нормативних положень бухгалтерського обліку та законодавства, відсутність змін у типових формах облікової документації, на основі яких складається звітність підприємств негативно впливають на прийняття управлінських рішень.

Фінансова звітність ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

Статут ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

Наказ № 1

**про облікову політику підприємства й організацію
бухгалтерського обліку**

ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

м. Київ

від 03.01.2017 року

Розділ 1. Організація роботи облікового апарату

1. Організація роботи бухгалтерії.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві і виконання пункту 4 статті 8 Закону про бухгалтерський облік встановити з 1 січня 2016 року в ТОВ «ЗЕРНОТРАНС» використовувати наступну форму організації бухгалтерського обліку:

1.1. Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерською службою

1.1.1. Головний бухгалтер підприємства може мати заступника

1.1.2. Кількісний та якісний склад бухгалтерії визначається керівництвом підприємства

2. Права та обов'язки працівників бухгалтерії визначаються Законом про бухгалтерський облік, цим наказом та затвердженими посадовими інструкціями.

2.1. Відповідно до пункту 7 статті 8 Закону про бухгалтерський облік, головний бухгалтер підприємства:

2.1.1. Забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання й подання у встановлені строки фінансової звітності;

2.1.2. Організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій (**йому відомих**);

2.1.3. Бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжок і псування цінностей підприємства;

2.1.4. Забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства (якщо вони є);

2.1.5. Розробляє та забезпечує дотримання єдиних організаційних та методичних основ ведення бухгалтерського обліку всіма структурними підрозділами підприємства.

2.2. Розпорядження головного бухгалтера, які стосуються становлення та здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковими до виконання усіма структурними підрозділами й всіма працівниками підприємства.

2.2.1. Цим наказом головний бухгалтер наділяється правом другого підпису, який він ставить на первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах, згідно з переліком, наведеним у додатку 1 до цього наказу (варіант переліку викладений у додатку 1).

2.3. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед керівником підприємства, призначеним на відповідну посаду власником(ми) підприємства, згідно з переліком питань, наведених у пункті 2.1 цього наказу.

2.3.1. За відсутності головного бухгалтера вищезазначені (див. п. 2.1 цього наказу) обов'язки та відповідальність покладаються на його першого заступника.

2.3.2. У разі відсутності з поважних причин і головного бухгалтера, і його першого заступника - на іншого працівника бухгалтерії, згідно з окремим письмовим розпорядженням керівника підприємства.

2.3.3. Відповідальність інших працівників бухгалтерії регулюється посадовими інструкціями, які затверджуються керівником підприємства.

2.2. Розпорядження головного бухгалтера, які стосуються організації та здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковими до виконання усіма структурними підрозділами і працівниками підприємства.

2.2.1. Головний бухгалтер наділяється правом другого підпису, який він проставляє на первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах, згідно з переліком, наведеним у додатку 1 до цього наказу.

2.3. Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед керівником підприємства, згідно з переліком питань, наведених у пункті 2.1. цього наказу.

2.3.1. За відсутності головного бухгалтера обов'язки та відповідальність покладаються на директора

3. Затвердити (перелік) посадових осіб, які складають фінансову звітність та примітки до неї згідно з вимогами Закону про бухгалтерський облік, національних стандартів (положень) бухгалтерського обліку, звітності з обліку податків та платежів (додаток 2).

3.1. Зобов'язати посадових осіб, які включені до переліку, наведеному у додатку 2 до цього наказу, підписувати відповідні звіти підприємства.

3.2. Покласти на вказаних у додатку 2 осіб відповідальність за якість підготовки та своєчасність подання такої звітності.

4. Загальну відповідальність за ведення податкового обліку покласти на бухгалтера з обліку розрахунків.

(Закріпити за окремими працівниками бухгалтерії конкретні ланки обліку:

4.1. Виписування податкових накладних, ведення книг обліку продажу та придбання доручити бухгалтеру з розрахунків.

Розділ 2. Методика обліку

1. Встановити межу істотності в розмірі 5%.

2. Використовувати на підприємстві наступну методику бухгалтерського обліку:

2.1. До основних засобів відносити матеріальні активи, очікуваний строк використання (експлуатації) яких більше 12 місяців первісна вартість яких більше 6000,00 грн.

2.1.1. Обліковою одиницею бухгалтерського обліку основних засобів вважати об'єкт основних засобів.

2.1.2. Фактичні витрати, пов'язані з поточним ремонтом основних засобів, відносити на рахунок затрат діяльності

2.2. Класифікувати основні засоби відповідно до ст. 5 П(С)БО 7 за такими групами:

1. Земельні ділянки.
2. Капітальні витрати на поліпшення земель.
3. Будинки, споруди та передавальні пристрої.
4. Машини та обладнання.
5. Транспортні засоби.
6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).
7. Тварини.
8. Багаторічні насадження.
9. Інші основні засоби.

2.2.1. Використовувати при нарахуванні амортизації основних засобів наступні методи, обрані й затверджені - прямолінійний метод.

2.2.2. Ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів розраховувати та з метою нарахуванні амортизації прийняти рівною 10%.

2.3. Встановити строки використання нематеріальних активів за групами відповідно до класифікації (ст. 5 П(С)БО 8): - 5 років;
права на знаки для товарів, послуг - 10 років;
права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, моделі, промислові зразки) – 10 років;

авторські та суміжні права - 20 років;

2.3.1. Встановити для нематеріальних активів прямолінійний метод списання амортизації.

2.3.2. Прийняти ліквідаційну вартість нематеріальних активів для цілей амортизації рівною 0-.

2.3.3. Здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок.

2.4. Встановити вартісну межу належності матеріальних активів до інших необоротних матеріальних активів до 6 000,00 грн.

2.4.1. Амортизацію таких активів нараховувати у_ у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решти 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом

2.4.2. Матеріальні активи, що використовуються не більше одного року, відносити до МШП.

2.5. Визнання та первісну оцінку запасів (матеріалів, сировини, палива, комплектуючих виробів, товарів) здійснювати в залежності від шляхів надходження запасів на підприємство: придбані за плату, виготовлені власними силами, внесені до статутного капіталу, отримані безоплатно, придбані в результаті обміну на подібні та неподібні активи згідно з П(С)БО 9 "Запаси".

2.5.1. Обліковою одиницею бухгалтерського обліку запасів вважати найменування запасів

2.5.2. Організовувати аналітичний облік руху запасів таким чином

≡ у бухгалтерії - вартісний;

≡ на складі (складах) - кількісний;

2.5.3. Застосовувати періодичну систему оцінки запасів.

2.5.4. Оцінку незавершеного виробництва здійснювати за нормативними затратами

2.5.5. Оцінку запасів при відпуску у виробництво чи іншому вибутті здійснювати за методом ФІФО

2.5.6. При складанні балансу здійснювати оцінку запасів та відобразити в бухгалтерському обліку і звітності за чистою вартістю реалізації _____

2.5.7. Транспортно-заготівельні витрати, що входять до первісної вартості запасів, придбаних за плату, безпосередньо включаються до собівартості запасів,

2.6. Товари придбані для реалізації оцінювати за первісною вартістю_.

2.7. Оцінку ступеня завершеності операцій з надання послуг здійснювати шляхом вивчення виконаної роботи; при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображати у звітному періоді після оформлення акта про виконання робіт (надання послуг), застосувати спосіб вивчення виконаної роботи, за винятком випадків, коли дохід від надання послуг не може бути вірогідно визначений.

2.8. Використовувати для узагальнення інформації про витрати підприємства рахунки класу 9 (дев'ять)

2.8.1. Затвердити перелік, склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) відповідно до додатку 3.

2.8.2. Затвердити перелік і склад, порядок розподілу змінних та постійних загальновиробничих витрат (додаток 4).

2.8.3. Витрати майбутніх періодів списуються на витрати відповідно до відповідно до спеціальних розрахунків_____ (додаток 5)

2.9. Здійснювати класифікацію дебіторської заборгованості шляхом групування її погашення.

2.9.1. Встановити періодичність спостереження для визначення коефіцієнта сумнівності - 6 міс

2.9.2. Визнавати поточну дебіторську заборгованість безнадійною тільки у разі повної впевненості у її неповерненні боржником: за якою минув термін позовної давності; заборгованість визнано спеціально створеною комісією; у випадку отримання рішень суду про ліквідацію підприємства-дебітора і недостатності його коштів для погашення заборгованості.

2.9.3. Списання безнадійної дебіторської та кредиторської заборгованості здійснювати тільки за розпорядженням керівника..

2.9.4. Обліковувати безнадійну дебіторську заборгованість на 071 рахунку.

2.10. Створити забезпечення на відшкодування облікова політика щодо забезпечення на відшкодування майбутніх відпусток).

2.12. На підприємстві застосовуються форми та системи оплати праці згідно з умовами, передбаченими колективним договором.

Розділ 3. Організаційно-технічні аспекти

1. Форма обліку.

Для реєстрації фактів господарського життя та відображення їх в обліку застосовувати комп'ютерну систему обробки облікових документів за допомогою ІС: Бухгалтерія__. Відповідальність за рівень відповідності реєстрів обліку, порядку та способу реєстрації та узагальнення інформації вимогам законодавства покласти на головного бухгалтера

2. Затвердити перелік посадових осіб, які наділяються правом дозволу на проведення господарських операцій (додаток 8). Зразки підписів відповідних осіб за переліком затвердити окремим наказом керівника і довести до відповідних структурних підрозділів.

2.1. Перелічених у додатку 8 осіб наділити правами і покласти на них відповідальність за відповідність проведених операцій чинному законодавству та статуту підприємства, згідно з посадовими інструкціями.

3. Затвердити перелік посадових осіб яким дозволено отримувати та видавати товарно-матеріальні активи (додаток 9). Зразки підписів відповідних посадових осіб згідно з переліком затвердити окремим наказом керівника та довести до відповідних структурних підрозділів.

3.1. Перелічених в додатку 9 осіб наділити правами, покласти на них всю повноту відповідальності за відповідність здійснених операцій законодавчим актам і статуту підприємства, згідно з посадовими інструкціями та чинними законодавчими актами України.

4. Затвердити правила та графік документообігу відповідно до додатку 10 до цього наказу.

5. Відповідальність за приймання документації на тимчасове зберігання до архіву підприємства, за зберігання документації в архіві та здачу відповідної документації до державного архіву покласти на замісника головного бухгалтера_.

Видачу документації у тимчасове користування посадовим особам підприємства здійснювати за письмовим дозволом головного бухгалтера підприємства. Особам, які не є працівниками підприємства - з письмового розпорядження керівника підприємства.

6. Відповідальність за допущення несанкціонованого доступу до облікової інформації покласти на головного бухгалтера підприємства.

7. Затвердити перелік первинних документів, які застосовуються підприємством у практичній діяльності та офіційно затверджені відповідними державними органами (додаток 11).

7.1. Затвердити форми первинних облікових документів, які застосовуються підприємством у практичній діяльності, але не затверджені відповідними органами (додаток 12), в тому числі форми первинних документів та форми зведених облікових документів; форми реєстрів бухгалтерського обліку, що складаються на ділянках з автоматизованим обліком.

Графік документообігу повинен містити всі документи, в тому числі розроблені та застосовувані підприємством.

7.2. До бланків суворого обліку відносити документи, наведені у додатку 13 до цього наказу.

7.3. Для ведення обліку руху бланків суворого обліку, видачі (здачі невикористаних) бланків відповідним посадовим особам, приймання звітності за виданими бланками суворого обліку та їх передачі на постійне зберігання до архіву підприємства призначається бухгалтер

7.3.1. Затвердити перелік посадових осіб, які використовують бланки суворого обліку у своїй роботі (додаток 14).

7.3.2. Затвердити право підпису довіреностей на отримання товарно-матеріальних активів, укладання угод:

7.4. Встановити місце зберігання (архів підприємства) первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, виготовлених на всіх видах носіїв інформації. Строки зберігання визначені в додатках до цього наказу. Доступ сторонніх осіб до такого приміщення (архіву) без спеціального на те дозволу заборонити.

8. Затвердити систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій.

8.1. Для підтвердження достовірності фінансової звітності щорічно проводити аудиторські перевірки фінансової звітності аудиторською фірмою.

9. Затвердити наступні строки видачі готівки, норми витрат і терміни звітності за окремими операціями:

9.1. Встановити дні видачі готівки з каси підприємства: заробітної плати, пенсій та інших соціальних виплат кожного _____ числа місяця.

9.2. Встановити норму представницьких витрат у розмірі: 5%

9.3. Застосовувати на підприємстві передбачені чинними нормативними актами граничні норми добових на службові відрядження, граничну величину розрахунків готівкою, строки звітування за витрачання коштів тощо.

10. Відповідальність за організацію робіт з ведення обліку, зберігання та видачу трудових книжок і виконавчих листів покласти на *інспектора з кадрів*.

11. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності проводити інвентаризацію майна і фінансових зобов'язань, відповідно до статті 10 Закону про бухгалтерський облік та інших нормативних документів.

11.1. Інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються їх наявність, документальне підтвердження і стан та дається оцінка, визначається ефективність застосування окремих принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку і розробляються пропозиції щодо зміни окремих параметрів облікової політики на наступний звітний період (рік), проводити кожні три місяці Точний час і порядок її проведення, відповідальних осіб визначати окремим письмовим розпорядженням (наказом) керівника підприємства.

Точний час і порядок їх проведення, відповідальних осіб визначити окремим письмовим розпорядженням (наказом) керівника підприємства.

11.2. У всіх інших випадках об'єкти та періодичність проведення інвентаризації визначити на підставі чинного законодавства в міру необхідності керівником підприємства. Час та перелік інвентаризації об'єктів визначити окремим письмовим розпорядженням (наказом) керівника підприємства.

11.3. Для проведення інвентаризаційної роботи (планових та позапланових інвентаризацій активів та зобов'язань, основних засобів, інших необоротних активів, МШП, інших матеріальних активів тощо) затвердити постійно діючу інвентаризаційну комісію у складі: Гол. Бухгалтера, менеджера з логістики, бухгалтера складського обліку.

11.3.1. Права, обов'язки і завдання, які покладаються на членів постійно діючою інвентаризаційної комісії, визначити згідно з Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних активів, грошових коштів і документів та

розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 (далі – Інструкція № 69).

11.3.2. Додатково до завдань, визначених Інструкцією № 69, на постійно діючу інвентаризаційну комісію покласти завдання з:

- визначення ефективності застосовуваних на підприємстві принципів, методів і процедур облікової політики;
- проведення робіт щодо оцінки активів та зобов'язань;
- розробки та затвердження
- пропозицій щодо їх зміни на наступний звітний рік, проведення внутрішнього контролю на підприємстві.

11.3.3. Для проведення раптової інвентаризації касової готівки підприємства створити комісію у складі: заступника головного бухгалтера - голова комісії; бухгалтера - член комісії

11.4. Інвентаризацію готівки підприємства проводити не рідше одного разу на місяць.

11.5. Затвердити розроблений на підставі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (див. Наказ МФ України № 291 від 21.12.99 р.) робочий план рахунків з використанням рахунків першого, другого і третього порядку (додаток 15).

Використовувати для узагальнення інформації про витрати підприємства рахунки класу 9 «Витрати виробництва»

12. Загальний контроль за виконання цього наказу залишаю за собою: Керівник

12.1. Контроль за виконанням конкретних пунктів наказу покласти на:

- головного бухгалтера;
- заступника головного бухгалтера.

12.2. Зі змістом наказу ознайомити (під розписку) усіх посадових осіб, причетних до виконання.

Керівник підприємства _____
(підпис)

З наказом ознайомлені: _____
(наводиться перелік та підписи відповідальних посадових осіб)

Додатки до наказу про облікову політику ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

ДОДАТОК 1

до наказу про облікову політику підприємства

Перелік первинних документів, зведених бухгалтерських документів, реєстрів бухгалтерського обліку, звітності, підписи керівника (або особи, яка ним уповноважена) та головного бухгалтера на яких необхідні для здійснення ними своїх посадових обов'язків та повного контролю за рухом активів, капіталу й зобов'язань підприємства

№ з/п	Код документа	Назва первинного документа	Наявність підпису
1	2	3	4
		Облік банківських операцій	
	0401001	Платіжне доручення	так
	0410012	Реєстр платіжних доручень №	так
	0401006	Розрахунковий чек	так
	Ф. №896	Заява на отримання чекової книжки	так
		Облік касових операцій	
	немає	Касова заявка на квартал	так
	немає	Заявка-розрахунок для встановлення лімітів залишку готівки в касі порядку і строків здавання касової виручки (надходжень)	так
	КО-1	Прибутковий касовий ордер	так
	КО-2	Видатковий касовий ордер	так
	КО-4	Касова книга	так
		Облік основних засобів	
	ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	так
	ОЗ-2	Акт приймання-здавання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	так
	ОЗ-14	Розрахунок амортизації основних засобів	так
		Облік товарів	
	М-11	Накладна	так
	1ТН	Товарно-транспортна накладна	так
	М-19	Матеріальний звіт	так
		Облік нарахування та виплати заробітної плати та інших соціальних виплат	
	П-49	Розрахунково-платіжна відомість	так
	П-53	Платіжна відомість	так
	немає	Листок непрацездатності	так
		Облік розрахунків із підзвітними особами	
	немає	Авансовий звіт	так
		Облік бланків суворої звітності	
	№М-2	Довіреність (додаток 1) (бланки суворої звітності)	так

ДОДАТОК 2

до наказу про облікову політику підприємства

Перелік посадових осіб, які складають звітність

№з/п	Займана посада
------	----------------

1	Гол	Продовження дод. Ж
---	-----	--------------------

ДОДАТОК 8

до наказу про облікову політику підприємства

Перелік осіб, які наділяються правом видачі дозволу на проведення господарських операцій

№з/п	Займана посада
1	Директор
2	Головний бухгалтер

ДОДАТОК 9

до наказу про облікову політику підприємства

Перелік посадових осіб, які наділяються правами отримувати та видавати товарно-матеріальні цінності та несуть всю повноту відповідальності за такі дії, згідно з посадовими інструкціями та чинними законодавчими актами України

№з/п	Займана посада
1	Завідуючий складом №1
2	Завідуючий складом №2
3	Завідуючий торговим залом №1
4	Завідуючий торговим залом №2

ДОДАТОК 10

Графік документообігу

Акт списання ТМЦ			
Акти списання ТСЦ, Акти на знищення ТМЦ Внутрішні накладні	Документообіг	Підрозділ	Термін знаходження у підрозділі
	1. Створення документа	Склад	1
	2. Отримання документа	Бухгалтерія	1
	3. Перевірка документа (відповідність операції чинному законодавству)	Бухгалтерія	1
	Затвердження документа у керівника	Бухгалтерія (головний бухгалтер)	1
	Прийняття документа до обліку	Бухгалтерія)	1
	Обробка документа	Бухгалтерія	2 дні
	Передача до архіву	Бухгалтерія	3 роки

Продовження дод. Ж

ДОДАТОК 12
до наказу про облікову політику підприємства
Перелік первинних документів, які створюються в діяльності підприємства, форми яких
затверджуються наказом керівника підприємства

№ з/п	Назва первинного документа	Термін зберігання	Спосіб виготовлення (ручний або на принтері)	Строки виготовлення паперових копій
1	2	3	4	5
Організаційно-розпорядчі документи				
	Зразок. Форма бланка наказу по підприємству	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв
	Зразок. Форма письмового розпорядження керівника підприємства	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв
	Зразок. Договір про матеріальну відповідальність	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв
Облік оцінки активів				
	Зразок. Акт оцінки вартості основних засобів	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв
	Зразок. Акт оцінки вартості майна	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв
Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами				
	Зразок. Акт звіряння розрахунків	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв
	Відомість руху довіреностей	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв
	Зразок. Заява про порушення справи	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв
Облік інвентаризації активів та зобов'язань				
	Зразок. Розписка матеріально відповідальної особи	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв
	Зразок. Інвентарний ярлик	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв
Облік руху, зберігання та знищення первинних, зведених документів та реєстрів бухгалтерського обліку				
	Зразок. Довідка до архіву	Доки не мине потреба	На принтері	15 хв

Продовження дод. Ж

Відомість руху довіреностей

№	Залишок на 01.01		Придбано протягом поточного року					Списано протягом поточного року					Залишок на 31 .	
	Кількість	Сума	Дата доку-менту	Номер доку-менту	Кількість	з номеру по номер	Сума	Викори-с-	Повернут о, як невикорис	Зіпсо-вано	Втра-чено	Сума	Кількість	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15

ДОДАТОК 13

до наказу про облікову політику підприємства
Перелік бланків суворої звітності, які використовуються підприємством у
практичній діяльності

№з/ п	Назва бланків суворої звітності	Термін зберігання
1	Довіреність	3 роки
2	Товаротransпортна накладна	3 роки
3	Бланки цінних паперів	Термін обігу

ДОДАТОК 13

до наказу про облікову політику підприємства
Перелік посадових осіб, які використовують бланки суворої звітності в своїй роботі

№з/ п	Посада	Різновид бланка
1	Керівник відділу постачання	Довіреність
2	Керівник транспортного відділу	Товаротransпортна накладна

ДОДАТОК 15
до наказу про облікову політику підприємства
Робочий план рахунків по рахунку 661

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Рахунки третього порядку	
код	назва	код	назва	код	назва
661	Розрахунки за заробітною платою	661/1	« Нарахована заробітна плата працівникам»		У розрізі кожного працівника
		661/2	« Нарахована допомога по тимчасовій непрацездатно сті»	661/21	За кошти підприємства
				661/22	За рахунок ФСС
		661/3	« Нараховані виплати по відпусткам»		

Типова форма № П-

5

Найменування підприємства (установи,
організації)

ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

489

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Держкомстату України

05.12.2008 №

назва структурного підрозділу

Дата заповнення	Звітний період	
	з	по

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 31662492**ТАБЕЛЬ ОБЛІКУ ВИКОРИСТАННЯ РОБОЧОГО ЧАСУ**

Умовні позначення	Код		Умовні позначення	Код	
	буквени й	цифрови й		буквени й	цифрови й
Години роботи, передбачені колдоговором	Р	01	Відпустка у зв'язку з вагітністю і пологами (стаття 17 Закону України « Про відпустки») та відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку (ст. 18 Закону України « Про відпустки»)	ВП	16
Години роботи працівників, яким встановлено неповний робочий день (тиждень) згідно з законодавством	РС	02	Відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею 6-ти річного віку (ст. 25 п.3 Закону України « Про відпустки»)	ДД	17
Вечірні години роботи	ВЧ	03	Відпустка без збереження заробітної плати за згодою сторін (стаття 26 Закону України « Про відпустки»)	НА	18
Нічні години роботи	РН	04	Інші відпустки без збереження заробітної	БЗ	19

			плати (на період припинення виконання робіт)		
Надурочні години роботи	НУ	05	Неявки у зв'язку з переведенням за ініціативою роботодавця на неповний робочий день (тиждень)	НД	20
Години роботи у вихідні та святкові дні	РВ	06	Неявки у зв'язку з тимчасовим переведенням на роботу на інше підприємство на підставі договорів між суб'єктами господарювання	НП	21
Відрадження	ВД	07	Інший невідпрацьований час, передбачений законодавством (виконання державних і громадських обов'язків, допризовна підготовка, військові збори, донорські, відгул і т.ін.)	ІН	22
Основна щорічна відпустка (ст.6 Закону України «Про відпустки»)	В	08	Простої	П	23
Щорічна додаткова відпустка (ст. 7, 8 Закону України «Про відпустки»)	Д	09	Прогоули	ПР	24
Додаткова відпустка, передбачена ст. 20, 21, 30 Закону України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали	Ч	10	Масові невиходи на роботу (страйки)	С	25
			Оплачувана тимчасова непрацездатність	ТН	26

Продовження дод. Ж					
Творча відпустка (ст.16 Закону України «Про відпустки»)	ТВ	11	Неоплачувана тимчасова непрацездатність у випадках, передбачених законодавством (у зв'язку з побутовою травмою та ін. підтверджена довідками лікувальних закладів)	НН	27
Додаткова відпустка у зв'язку з навчанням (ст.13, 14, 15, 15 ¹ Закону України «Про відпустки»)	Н	12	Неявки з нез'ясованих причин	НЗ	28
Відпустка без збереження заробітної плати у зв'язку з навчанням (п.12, 13, 17 ст. 25 Закону України «Про відпустки»)	НБ	13	Інші види неявок, передбачених колективними договорами, угодами	ІВ	29

Розрахунково-платіжна відомість

Табельний номер	Прізвище	Нараховано	Утримання			Належить до виплати
			Податок з доходів фізичних осіб, 18%	Військовий збір 1,5%	Усього утримано	
1	Антонюк В.В.	12 544,00	2 257,92	188,16	2 446,08	10 097,90
2	Бударіна С.О.	12 551,00	2 259,18	188,27	2 447,45	10 103,60
3	Бутаєва Н.М.	17 150,00	3 087,00	257,25	3 344,25	13 805,80
4	Старкова Л.А.	12 645,00	2 276,10	189,68	2 465,78	10 179,20
5	Шайхулова Т.А	11 110,00	1 999,80	166,65	2 166,45	8 943,55
	Разом	66 000,00	11 880,00	990,00	12 870,00	53 130,00

Типова форма Н П
-2

ТОВ «Зернотранс»

Найменування підприємства (установи, організації)

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Держкомстату та Міністерства оборони Украї
ни
від 25 грудня 2009 р. N 495/656КОД ЄДРПОУ **31547032**

Дата заповнення	Табельний номер	Індивідуальний ідентифікаційний номер	Стать (чоловіча, жіноча)	Вид роботи (основна, за сумісництвом)
01.10.2018	0000000180	2227715343	жіноча	Основна

місце для
фотокартки

ОСОБОВА КАРТКА ПРАЦІВНИКА

I. ЗАГАЛЬНІ ВІДОМОСТІ

1. Прізвище Бутасва Ім'я Наталія По батькові Миколаївна
2. Дата народженн
я 28.12.1960
3. Громадянств
о Україна
4. Освіта (базова загальна середня, повна загальна середня, професійно-технічна, базова вища, неповна вищ
а, повна вища)

Назва освітнього закладу	Диплом (свідоцтво), серія, номер	Рік закінчення
Спеціальність (професія) за дипломом (свідоцтвом)	Кваліфікація за дипломом (свідоцтв ом)	Форма навчання (денна, вечірня, заочна)

5. Післядипломна професійна підготовка: навча аспірантурі ад'юнктурі докторантурі (необхідне відмітити
ння в х)

Назва освітнього, наукового зак ладу	Диплом, номер, дата видачі	Рік закінчення	Науковий ступінь, учене звання

6. Останнє місце робо
ти ТОВ «Камазтехсервіс» посада (професія) комірник
7. Стаж роботи станом н
а 01.10.2018 Загальни
й 29 днів 6 місяців 7 років
- Що дає право на надбавку за вислугу р
оків 29 днів 6 місяців 7 років

8. Дата та причина звільнення(скорочення штатів; за власним бажанням, за прогул та інші порушення, невідпо
відність
займаній посаді тощо) 01.03.2011

9. Відомості про отримання пенсії (у разі наявності вказати вид пенсійних виплат згідно з чинним законодавством)

не є пенсіонером

10. Родинний стан

заміжня

Ступінь родинного зв'язку (склад сім'ї)	ПІБ	Рік народження
Чоловік	Бутаєв Георгій Костянтинович	1 961
Ребенок	Бутаєва Надія Георгіївна	1 990
Ребенок	Бутаєва Юлія Георгіївна	1 985

11. Місце фактичного проживання (область, місто, район, вулиця, № будинку, квартири, номер контактної телефонії)

поштовий індекс _____
с) _____
Донецька, м.Волноваха, Р.Люксембург, дом № 14, тел: 0502647920

12. Місце проживання за державною реєстрацією _____
Донецька, м.Волноваха, Р.Люксембург, дом № 14

Паспорт: серія КС _____ № 165447 _____, ким виданий _____

Волноваським РВ УМВС України в Донецькій обл. _____ дата видачі _____ 24.12.2002

II. ВІДОМОСТІ ПРО ВІЙСЬКОВИЙ ОБЛІК

Група обліку _____ Придатність до військової служби _____

Категорія обліку _____ Назва райвійськового комітету за місцем реєстрації _____

Склад _____ Назва райвійськового комітету за місцем фактичного проживання _____

Військове звання _____

Військово-облікова спеціальність № _____ Перебування на спеціальному обліку _____

III. ПРОФЕСІЙНА ОСВІТА НА ВИРОБНИЦТВІ (ЗА РАХУНОК ПІДПРИЄМСТВА - РОБОТОДАВЦЯ)

Дата	Назва структурного підрозділу	Період навчання	Вид навчання	Форма навчання	Назва документа, що посвідчує професійну освіту, ким виданий

IV. ПРИЗНАЧЕННЯ І ПЕРЕВЕДЕННЯ

Дата	Назва структурного підрозділу (код)	Професія, посада		Розряд (оклад)	Підстава, наказ №	Підпис працівника
		назва	код за КП*			
02.03.2011	склад (прочие)	Комірник	9411,1	950,00	41 від 02.03.11	
01.01.2016	Відділ транспорту	Комірник	9411,1	3 500,00	17 від 01.01.16	
01.08.2017	ІТР Волноваха	Комірник	9411,1	3 500,00	111 від 01.08.17	
01.01.2018	ІТР Волноваха	Комірник	9411,1	3 800,00	3 від 01.01.18	

01.03.2018	ІТР Волноваха	Комірник	9411,1	3 810,00	20 від 01.03.18

* Відповідно до Класифікатора професій ДК 003-2005, затвердженого наказом Держстандарту України від 26.12.2005 N 375, з урахуванням позначки кваліфікаційного рівня (6 знаків, наприклад, код професії « муляр » - 7122.2).

V. ВІДПУСТКИ				
Вид відпустки	За який період	Дата		Підстава, наказ №
		початку відпустки	закінчення відпустки	
щорічна основна	-	15.06.2012	09.07.2012	47 від 15.06.12
щорічна основна	02.03.2012 - 01.03.2013	14.11.2016	07.12.2016	206-ОК від 08.11.16
щорічна основна	02.03.2013 - 01.03.2014	15.02.2017	11.03.2017	24- ОК від 13.02.17
щорічна основна	02.03.2014 - 01.03.2015	23.05.2018	09.06.2018	155-ОК від 21.05.18
щорічна основна	02.03.2014 - 01.03.2016	01.08.2018	15.08.2018	236-ОК від 01.08.18

Додаткові відомості _____

Дата і причина звільнення (підстава) _____

Працівник кадрової служби _____

(посада)

(підпис)

(П. І. Б)

Підпис працівника _____

« _____ »

20 _____

року

(дата)

Основні бухгалтерські проводки щодо нарахування заробітної плати на ТОВ «ЗЕРНОТРАНС»

№ пор.	Первинний документ	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство	
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1.	РПВ	Нарахована заробітна плата за ремонт основних засобів	23	661	23	661/1
2.	РПВ	Нарахована заробітна адміністративному персоналу	92	661	92	661/1
3.	РПВ	Нарахована заробітна плата за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів	39	661	39	661/1
4.	РПВ	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим наданням послуг	93	661	93	661/1
5.	РПВ	Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва	23	661	23	661/1
6.	РПВ	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим капітальним будівництвом	151	661	151	661/1
7.	РПВ	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятих на роботах з виправлення браку	24	661	24	661/1
8.	РПВ	Нарахована працівникам допомога з тимчасової непрацездатності	949	663	949	663
9.	РПВ	Нарахована працівникам допомога з тимчасової непрацездатності за рахунок Фонду соціального страхування	378	663	378	663
10.	РПВ	Нестачі, раніше віднесені за рахунок винних осіб, списані за рахунок підприємства	92	661	92	661/1
11.	РПВ	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим вантажними роботами і придбанням матеріалів та інших товарно-матеріальних цінностей	20	661	20	661/1
12.	РПВ	Нарахована заробітна плата за роботи, виконані за рахунок коштів цільового фінансування	48	661	48	661/1
13.	РПВ	Нараховані відпусткові виплати за рахунок резерву на оплату відпусток	47	661	47	661/3
14.	РПВ	Нарахована матеріальна допомога (оздоровча тощо)	65	661	65	661/1
15.	РПВ	Нарахована вихідна допомога передбачена діючим законодавством.	23 92	661	23, 92	661/1
16.	РПВ	Виплачені з каси заробітна плата, суми за лікарняними листками	661	30	661/1	30

Оборотно-сальдова відомість за 2017 р.



Рис. 1. Модель проведення контролю праці і її оплати