

Міністерство освіти і науки України  
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

*Економіки та менеджменту*  
(повна назва факультету)  
*Бухгалтерського обліку та аудиту*  
(повна назва кафедри)

## КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня

*магістра*

(освітньо-кваліфікаційний рівень)

на тему: *«Організація та методика обліку й аудиту оплати праці  
в сучасних умовах господарювання  
(на прикладі ТОВ «ТАФІР ЛТД»)»*

Виконав(ла):  
студент(ка) 6 курсу, групи ПОМ-61  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(шифр і назва спеціальності)

		<u>Шумило А.І.</u>
	(підпис)	(прізвище та ініціали)
Керівник		<u>д.е.н., проф. Хомин П.Я.</u>
	(підпис)	(прізвище та ініціали)
Нормоконтроль		<u>к.е.н., доц. Співак С.М.</u>
	(підпис)	(прізвище та ініціали)
Завідувач кафедри		<u>д.е.н., проф. Павликівська О.І.</u>
	(підпис)	(прізвище та ініціали)
Рецензент		<u></u>
	(підпис)	(прізвище та ініціали)

Тернопіль

2021

## АНОТАЦІЯ

Шумило А.І. Організація та методика обліку й аудиту оплати праці в сучасних умовах господарювання (на прикладі ТОВ «ТАФІР ЛТД»). – Рукопис.

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет ім. І. Пулюя. – Тернопіль, 2021.

Досліджено актуальні теоретичні та практичні аспекти обліку, аналізу та аудиту оплати праці, визначено напрями їх удосконалення в системі управління підприємством. Розкрито методичні й організаційні засади бухгалтерського обліку праці та її оплати та формування звітності. Проаналізовано та уточнено сучасну структуру фонду оплати праці. Розкрито організаційний механізм оплати праці, визначено вибір форм та систем оплати і стимулювання праці на організацію й облік розрахунків з оплати праці.

Досліджено організаційні й правові засади аудиту праці та її оплати, основні методичні прийоми здійснення аудиту.

Здійснено аналіз показників з оплати праці та зроблено оцінку фінансового стану підприємства.

Вивчено стан охорони праці та безпеки в надзвичайних ситуаціях на підприємстві.

*Ключові слова:* трудові ресурси, праця, оплата праці, форми і системи оплати праці, облік розрахунків з оплати праці, продуктивність праці, аудиторські процедури.

<b>ЗМІСТ</b>	
Вступ	4
Розділ 1. Теоретико-правові основи розрахунків із працівниками на підприємствах	7
1.1. Сутність заробітної плати та її функції	7
1.2. Організаційні аспекти аналізу витрат на оплату праці	13
1.3. Техніко-економічна характеристика підприємства	17
Розділ 2. Методичні аспекти обліку розрахунків із персоналом	20
2.1. Документальне оформлення операцій з нарахування й виплати заробітної плати	20
2.2. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків з оплати праці	24
2.3. Методика проведення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві	29
Розділ 3. Обґрунтування аналізу фінансового стану та ефективності його функціонування	36
3.1. Аналіз майнового стану підприємства	36
3.2. Аналіз фінансової стійкості підприємства	44
Розділ 4. Охорона праці та безпека в надзвичайних ситуаціях	48
4.1. Охорона праці	48
4.2. Основні заходи у сфері захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру	52
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	57
ДОДАТКИ	65

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Розрахунки із оплати праці є важливою проблематикою, як відносно взаємин між найманою особою, працівником та роботодавцем, так і взаємовідносинах держави та роботодавця, оскільки стосується дуже чутливої тематики соціально-економічного розвитку власне особи працівника. Заробітна плата у переважній більшості є єдиним джерелом доходів найманої особи, яка забезпечує його та членів його сім'ї матеріальним добробутом, з іншого боку це певна значна частина витрат підприємства на виробництво продукції, роботи чи послуги, що є засобом до мотивації найманої особи до підвищення ефективності діяльності підприємства.

Питання оплати праці за виконану роботу є важливою ланкою бухгалтерського обліку із погляду соціальних відносин працівника, роботодавця та контролю за цим напрямком із боку держави.

Витрати із виплати заробітної плати є вагомою частиною у структурі витрат, що впливає на собівартість готової продукції, та поряд із цим оплата праці є основним джерелом доходів населення, що визначає соціальну справедливість та його платоспроможність та на економічну активність.

Питанню організації методики організації ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу та аудиту розрахунків із оплати праці присвячено велику увагу у наукових працях: П.Й. Атамаса, М.Т.Білухи, Ф.Ф. Бутинця, В.В. Вітлінського, С.Ф. Голова, А.Г. Загороднього, С.В. Івахненка, А.М. Колота, М.В. Кужельного, Г.І. Купалової, Є.В. Мниха, В.М. Пархоменка, М.С. Пушकारа, С.В. Свірко, В.В. Сопко, А.О. Старостіної, Л.К.. Ткаченко, Ю.С. Цал-Цалка інших вчених.

Сьогодні, ставить перед державою питання зменшення тиску, як на роботодавця, так і працівника щодо питання відносин із регулювання мінімальної заробітної плати та відрахувань та утримань із неї. Питання надмірного втручання держави у порядок організації оплати праці створює негативний вплив загальну організацію розрахунків з оплати праці, її тонізацію та відображення розрахунків із працівниками. Такий підхід до оплати праці,

унеможливлення її тінізації сприяє розвитку завдань, які стоять перед державою у пошуку оптимальної моделі, яка потребує пошуку та негайного вирішення цього питання у спільному поєднанні зусиль політиків, практиків та наукових підходів з урахуванням вітчизняних реалій та закордонного досвіду, і може бути вирішено через прийняття нового Трудового кодексу та соціального забезпечення; проведення відповідних реформ системи оподаткування; удосконалення методики бухгалтерського обліку із зазначених питань.

Вищевикладене сприяє подальшому розвитку вивченню теоретичних та практичних засад бухгалтерського обліку із питань нарахування та виплати заробітної плати, проведення відрахувань на фонд оплати праці та утримань із неї зумовлює актуальність вибраної теми роботи.

**Метою дипломної роботи** є вивчення та узагальнення діючих нормативних положень із проведення розрахунків по оплаті праці, опрацювання методики та практичних аспектів обліку, аудиту та аналізу розрахунків із оплати праці.

При написанні роботи для розкриття її змісту було поставлено наступні завдання:

- розкриття змісту економічної категорії «розрахунки з оплати праці» із урахуванням вітчизняної національної системи обліку й звітності;
- вивчення порядку документообігу розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- систематизації основних законодавчих положень та наукових підходів до методики ведення обліку розрахунків з оплати праці;
- вивчення порядку нарахування, відрахування та утримань із фонду оплати праці та заробітної плати;
- вивчення порядку відображення господарських операцій пов'язаних із розрахунками по оплаті праці;
- провести аналіз фінансового стану досліджуваного підприємства;
- вивчення проведення та організації аудиту розрахунків з оплати праці;
- вивчення стану охорони праці на підприємстві.

**Предметом дослідження** є процес організації обліку, аудиту та аналізу

розрахунків із оплати праці на підприємстві.

**Об'єктом дослідження** є діяльність підприємства пов'язана із порядком та методикою нарахування та виплати заробітної плати.

**Методи дослідження.** Теоретичною основою дослідження, а також її методичною основою є методи пізнання стану організації оплати праці, чинна нормативно-правова база, та методи обліку, аудиту та аналізу пов'язані із розрахунками по оплаті праці. В ході дослідження використано методи: систематизації, обробки та порівняння інформації, аналізу отриманої інформації.

Інформаційним підґрунтям є нормативно-правові акти щодо оплати праці, наукові дослідження вчених та бухгалтерів практиків, основні положення, матеріали спеціалізованих електронних видань, статистична та фінансова звітність підприємства.

**Практичне значення** полягає в узагальненні теоретичних положень організації методики обліку і операції із оплати праці, практичного застосування розроблених напрямків удосконалення обліку, аналізу й аудиту операцій із оплати праці, із урахуванням сучасних інформаційних технологій.

**Структура роботи.** Дипломна робота, складається із вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПРАЦІВНИКАМИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

### 1.1. Сутність заробітної плати та її функції

Питання обліку праці та ведення операцій із розрахунку оплати праці є актуальними на кожному підприємстві, установі чи організації так, як розрахунки із оплати праці ведуться на кожному суб'єкті господарювання, тому воно потребує ретельного вивчення та систематичного підходу.

Заробітна плата, є одним із найскладніших бухгалтерських напрямків, і як економічна категорія характеризується виконанням чотирьох основних функцій економіко-соціального підходу. Заробітна плата виконує наступні функції:

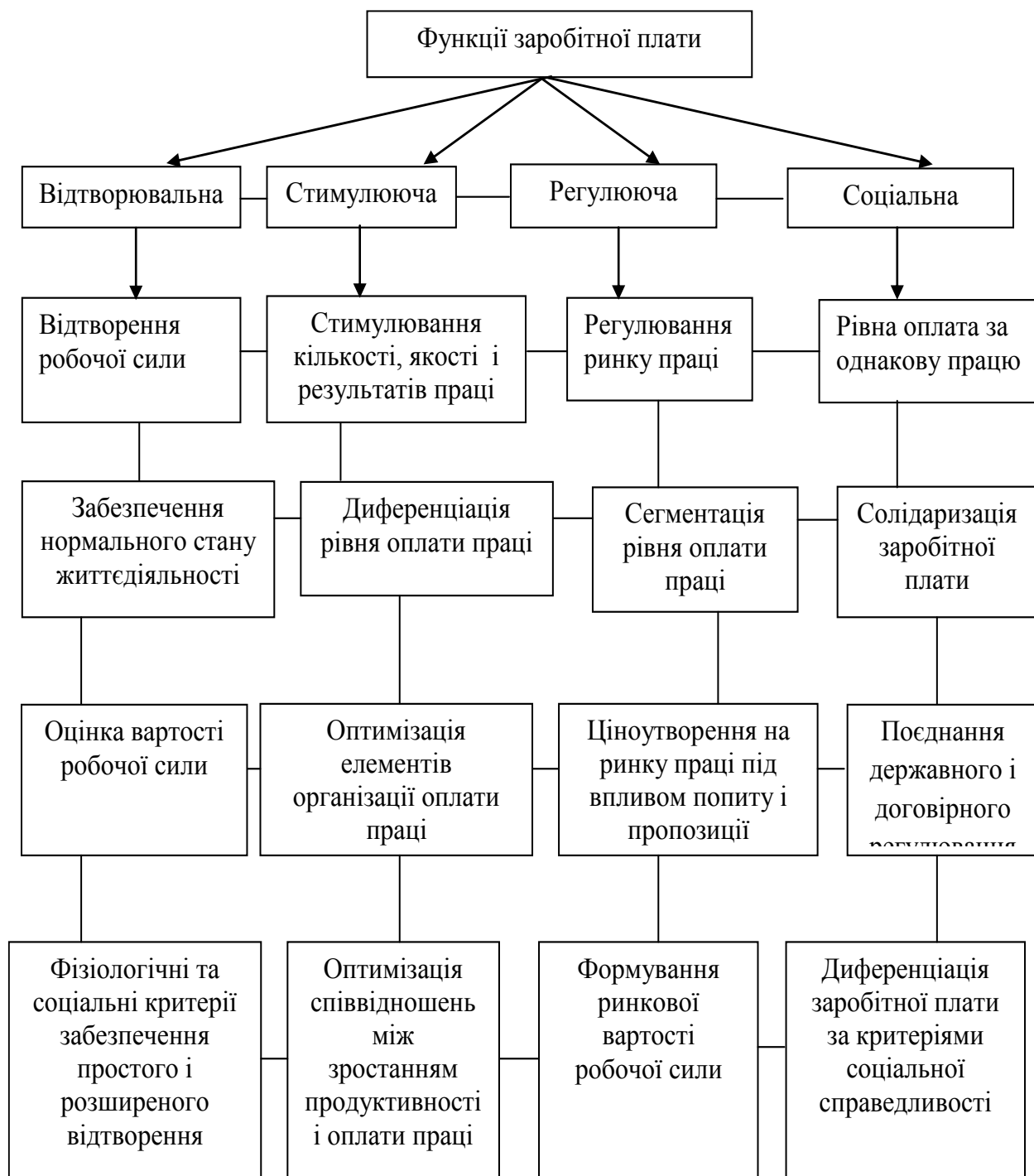
- відтворювальну є джерелом відтворення робочої сили;
- стимулююча є джерелом мотивації ефективної праці та залежності заробітної плати від кількісного та якісного показника виконання завдань працівником;
- регулююча, виконує функцію заохочення до підвищення продуктивності та обмеження на законодавчому рівні мінімального рівня оплати праці за найпростішу роботу;
- соціальна виражається через справедливість винагороди за однакову працю.

Всі ці функції тісно пов'язані між собою, і у своїй сукупності характеризують ефективну організація бухгалтерського обліку із розрахунків по оплаті праці, проте кожна з них є певним носієм зацікавленості працівника у її розширенні, за винятком регулюючої, яка стосується у переважній більшості держави або великих корпорацій, як мотиваційний фактор до виконання певного виду роботи.

Уразі якщо хоча б одна з перелічених функцій не виконується, питання оплати праці не буде виконувати та порушить соціально-економічне

призначення заробітної плати.

Основні функції, які виконує заробітної плати, а також механізм їх призначення та реалізації наведено у рис. 1.1.



**Рис. 1.1. Механізм реалізації основних функцій заробітної плати**

Так, як розрахунки із оплати праці є важливою проблематикою, як відносно взаємин між найманою особою, працівником та роботодавцем, так і

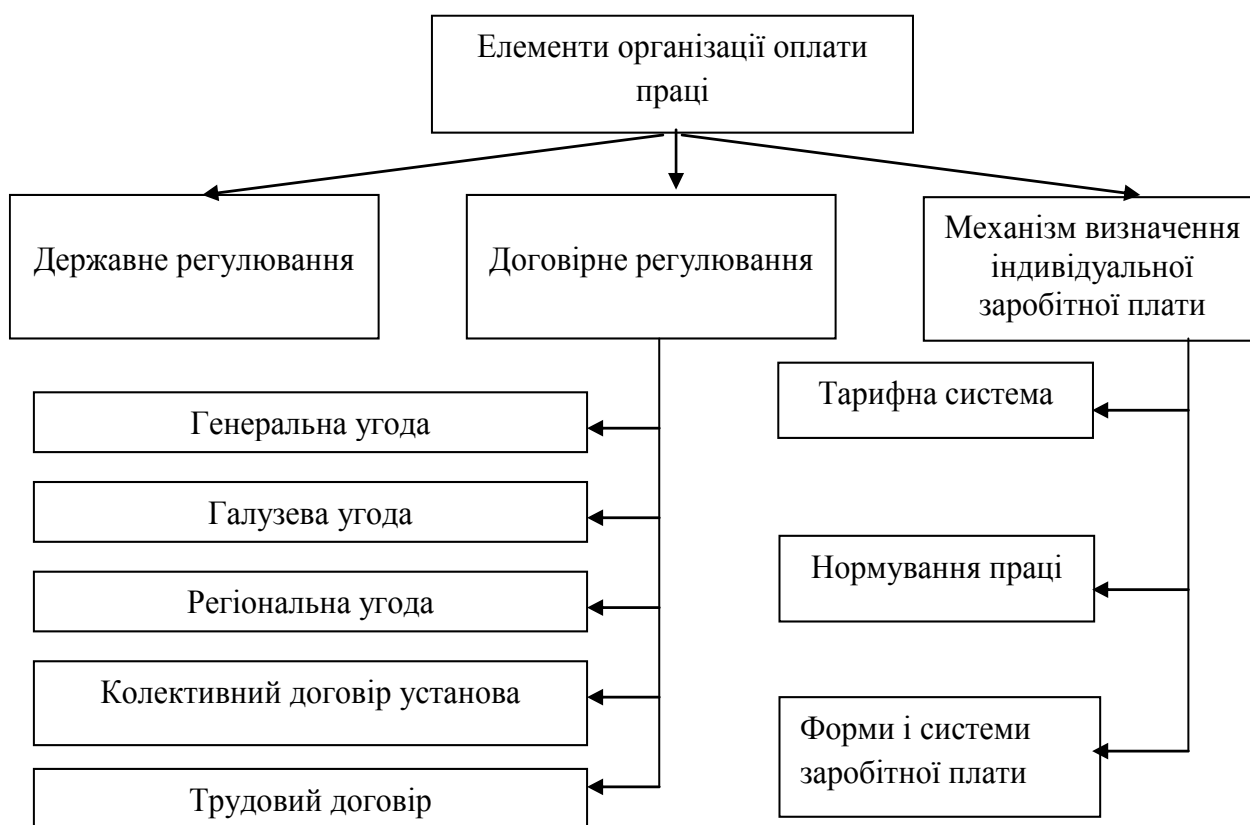


взаємовідносинах держави та роботодавця, оскільки стосується дуже чутливої тематики соціально-економічного розвитку власне особи працівника, то організації обліку розрахунків із оплати праці, формування рівня заробітної плати завжди є актуальним із боку роботодавців, і з боку найманих осіб

Організація ведення заробітної плати здійснюється за допомогою об'єднання її елементів у згруповану систему, що у економічному значенні полягає у поєднанні всіх складових заробітної плати у єдину систему незалежно від форми власності підприємства, установи чи організації та способу ведення господарської діяльності наступних елементів:

- 1) державного регулювання;
- 2) договірної регулювання;
- 3) індивідуально визначений розмір заробітної плати;

Всі ці елементи виражаються через такі складові, як тарифна сітка, норми виробітку, форми й системи оплати праці, рис. 1.2.

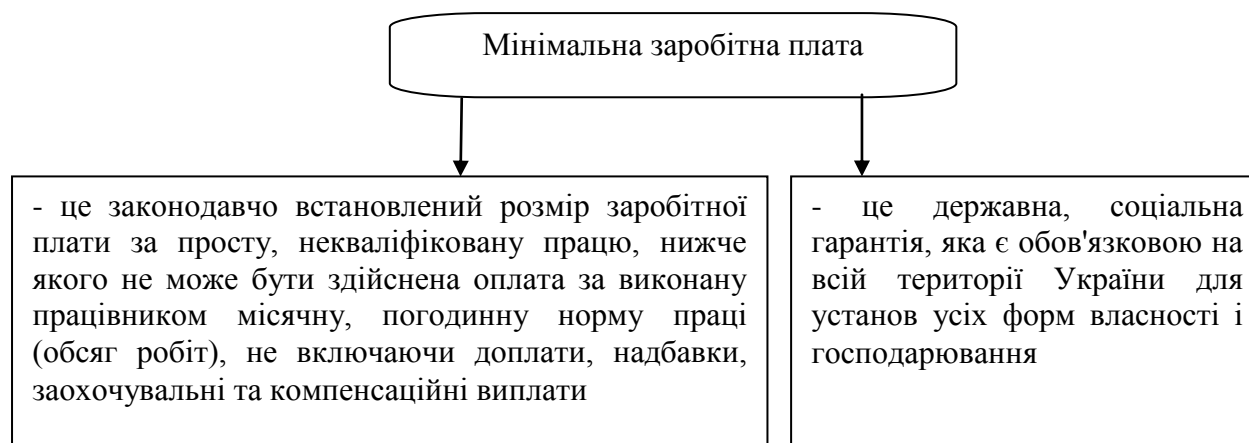


**Рис. 1.2. Схема організації оплати праці**

З боку держави, основна заробітна плата контролюється через

запровадження механізму визначення мінімальної заробітної плати, яка не може бути нижчою за встановлені та обґрунтовані фактори економічного розвитку у державі, розміру середньої заробітної плати по галузі чи професії та мінімального прожиткового мінімуму. Такий розмір заробітної плати визначається Кабінетом Міністрів України.

Розуміння встановлення необхідного розміру мінімальної заробітної плати наведено у рис. 1.3.



**Рис. 1.3. Характеристика мінімальної заробітної плати**

Розуміння економічного значення заробітної плати із погляду найманого працівника, вимагає розгляд її таким значенням економічного змісту, як номінальна та реальна. Так, номінальна заробітна плата це грошовий вираз заробітної плати отриманий працівником за виконану роботу, а реальна відображає вартісний вираз товарів і послуг, які можна придбати за отриману.

Вартісний вираз реальної заробітної плати розраховують за формулою:

$$I_{P.з.п.} = \frac{I_{Н.з.п.}}{I_{Ц}}, \quad (1.1)$$

де,  $I_{P.з.п.}$ ,  $I_{Н.з.п.}$ ,  $I_{Ц}$  – індекси відповідно реальної, номінальної заробітної плати та цін на товари і послуги

Здійснення плати за робочу силу або здібності, як правило характеризують поняттям - оплата праці, яка в теорії товарно-грошових відносин, виражається через грошову одиницю виміру, який у свою чергу характеризує еквівалент

вартості матеріальних ресурсів або благ, на який працівник або члени його сім'ї можуть його обміняти. І хоча оплата праці формально виражає обмін робочої сили і її грошового вимірника, що за угодою сторін є взаємовигідним, проте вона характеризує і споживання певної вартості ресурсів, а тому її вираз у грошовій формі має бути відображений у собівартості виробленої продукції, що визначає мінімальну одиницю реалізації виготовленого продукту.

В умовах ринкової економіки на вартісний вираз оплати праці та кон'юнктуру ринку праці мають вплив ринкові і поза ринкові характеристики, які відображено на рис. 1.4.



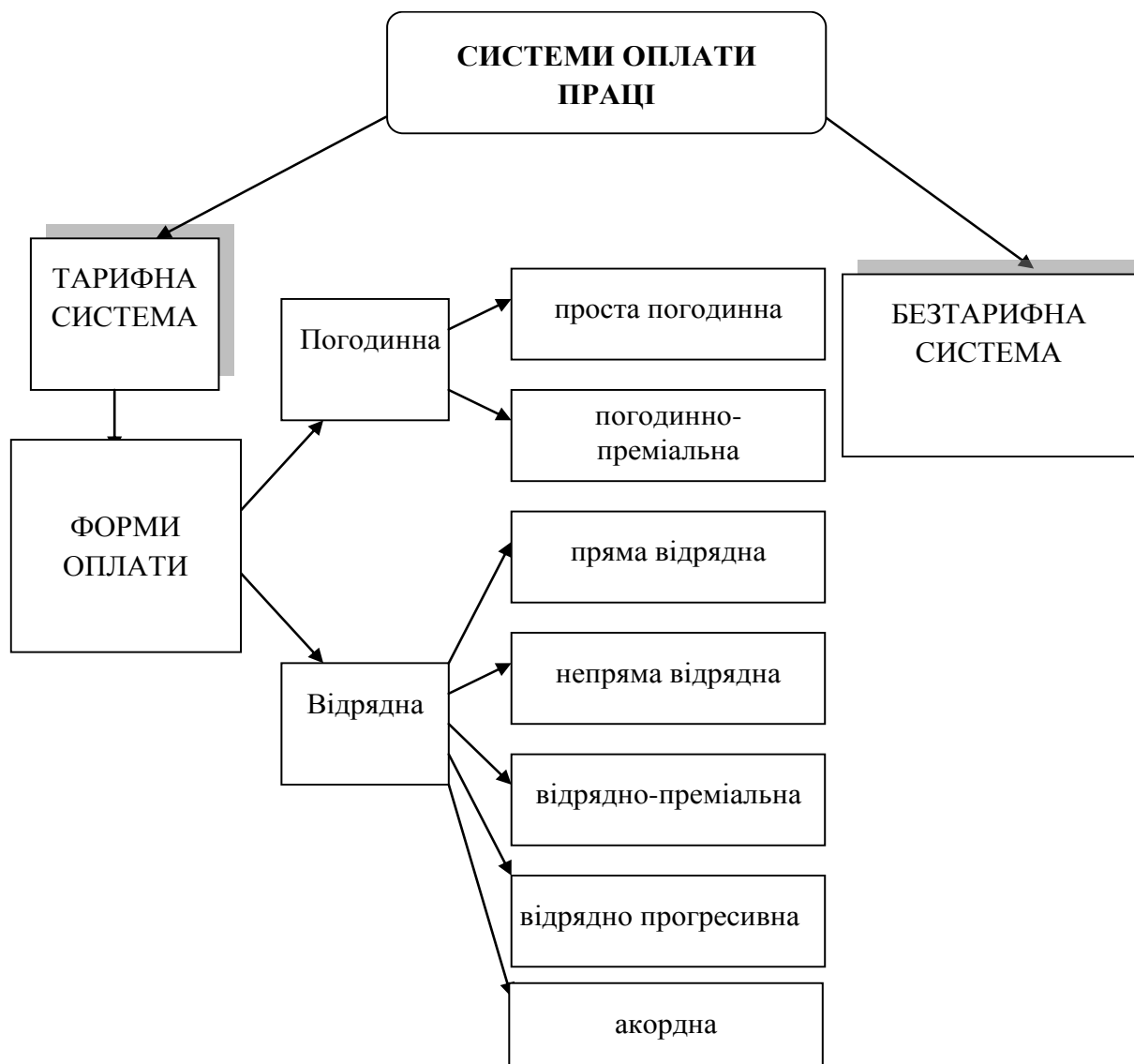
**Рис. 1.4. Чинники формування заробітної плати в установі**

Наведені чинники визначають попит і пропозицію на ринку продукції, товарів і послуг при виробництві яких використано трудові ресурси, і як у класичній моделі ринку попиту та пропозиції, зниження попиту на певний продукт призводить до скорочення ринку праці певного виду виробництва, а зростання попиту на продукцію викликає зростання попиту на працю, і відповідно збільшення заробітної плати.

Всі ці фактори створюють системою оплати праці, тобто порядку її обрахунку, у тому числі шляхом додавання додаткової оплати праці з

урахуванням її нормування, інтенсивності, виду тощо.

Українським законодавством до системи заробітної плати включають два види оплати праці, зокрема основну та додаткову заробітну плату, яка поділяється на окремі форми, що наведено у рис. 1.5.



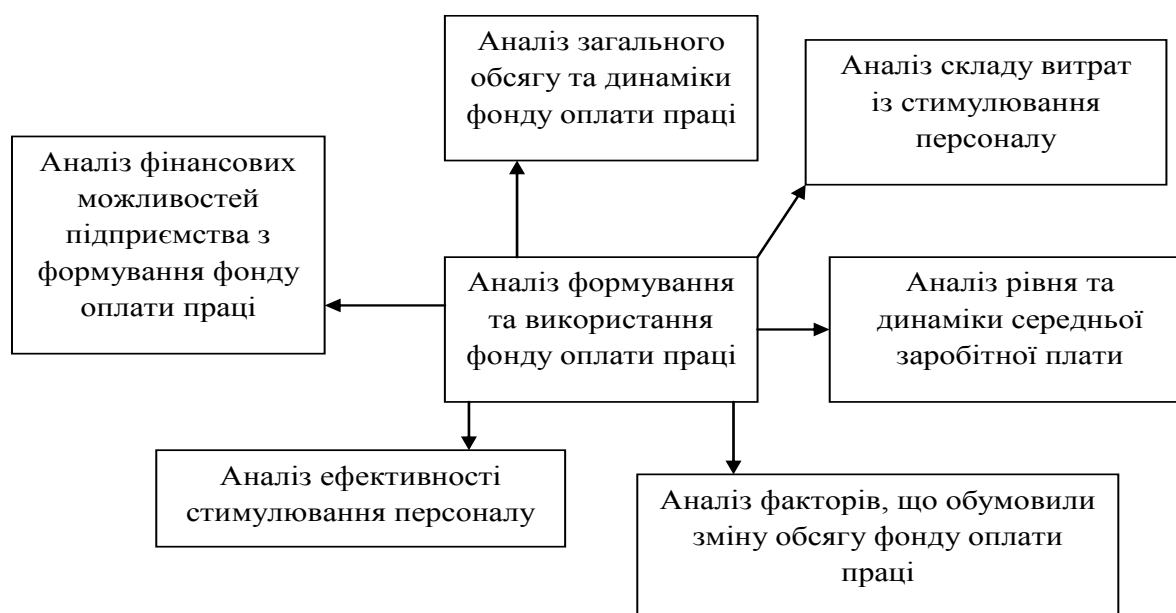
**Рис. 1.5. Системи оплати праці**

Кодекс законів про працю визначає, що система оплати праці визначається відповідно до нормативно-правових актів, це як правило державне регулювання оплати праці у бюджетних установах та організаціях, для приватних підприємств регулюється тільки розмір мінімальної заробітної плати, інші види та форми оплати праці встановлюються самостійно на підставі колективного або трудового договору, договору цивільно-правових відносин тощо.

## 1.2. Організаційні аспекти аналізу витрат на оплату праці

Для проведення аналізу оплати праці необхідно дотримуватись певних алгоритмів та принципу формування показників на підставі збору статистичної інформації та її обробка та узагальнення у масив інформаційних даних. На підставі обліково-аналітичних показників руху трудових ресурсів проводиться аналіз фонду оплати підприємстві, аналіз ефективності використання трудових ресурсів, аналіз розрахунків із заробітної плати тощо.

Поряд із цими звітними формами для аналізу руху трудових ресурсів та ефективності їх використання можуть використовуватись дані інших як статистичних, так і внутрішніх звітних форм, зокрема звітність із виробництва продукції, норм витрачання матеріальних ресурсів, таблиці обліку використання робочого часу, дані листків непрацездатності, а також аудиторські дослідження та звіти, напрямки аналітичної роботи щодо питань із формування та витрачання фонду оплати праці відображено на рис. 1.6.



**Рис. 1.6. Етапи аналізу формування та використання фонду оплати праці**

Застосування аналітичної складової для здійснення ефективного управління трудовими ресурсами та витратами на утримання найманих працівників пов'язано із чітким розумінням обсягу необхідних вихідних

інформаційних даних та результату аналізу, якій необхідно отримати у наслідок проведення аналітичних розрахунків.

Обсяг та джерело інформації, що використовують для проведення розрахунків поділяють на внутрішню та зовнішню. І хоча, рух трудових ресурсів, у переважній більшості формується за рахунок внутрішніх джерел інформації, зовнішня інформація також представляє інтерес для проведення аналітичної роботи так, як за її допомогою можна отримати характеристику ринку праці, наявність потенційного кадрового потенціалу тощо.

Метою проведення аналізу трудових ресурсів та оплати праці є пошук шляхів зниження собівартості, ефективного використання трудових ресурсів, і як наслідок зростання рентабельності виробництва та збільшення прибутку підприємства.

Особливо актуальним є аналіз ринку трудових ресурсів із зовнішніх джерел, оскільки робоча сила на сьогоднішній день є грошовим виразом витрат діяльності і виробництва, що у подальшому впливає на конкурентоздатність виробленої продукції.

Аналіз забезпеченості кадровим потенціалом розраховують на підставі абсолютних та відносних показників численності та обсягу виробленої продукції. Розрахунки проводять за наступними формулами:

$$\pm \Delta N_{abc} = N_1 - N_{nl} \quad (1.2)$$

$$\pm \Delta N_{abc} = N_1 - N_{nl} i_q \quad (1.3)$$

де,  $\pm \Delta N_{abc}$ ,  $\pm \Delta N_{відм}$  – відповідно абсолютна і відносна економія (-) або надлишок (+) працівників;  $N_{nl}$ ,  $N_1$  – відповідно планова і фактична чисельність працівників;  $i_q$  – індекс обсягу продукції (коефіцієнт зростання обсягу продукції)

У подальшому проводять аналіз наявних трудових ресурсів шляхом оцінки їх структури, при цьому доцільно звернути увагу на зміну чисельності та кваліфікацію працівників, оскільки це безпосередньо пов'язано із продуктивністю праці.

За рахунок вивчення оцінці відхилень та темпів зміни, можна визначити рівень впровадження на підприємстві удосконалених технологічних процесів,

оновлення виробничого обладнання, устаткування та механізмів за рахунок яких можуть відбуватись зміни у залученому до виконання робіт персоналу, зміну його структури та кваліфікації, адже новітні технології та обладнання потребують меншої кількості обслуговуючого персоналу, а відповідно і скорочення витрат на оплату праці. Тому, пов'язаним із цим напрямком аналізу є аналіз структурної зміни рівня освіти, кваліфікації, вікового складу тощо.

З метою проведення аналізу зміни кваліфікаційного рівня та складності робіт розраховують середні тарифні розряди із використанням наступних формул:

$$\bar{T}_p = \frac{\sum T_p N}{\sum N} \quad (1.4)$$

$$\bar{T}_p = \frac{\sum T_p VP}{\sum VP} \quad (1.5)$$

де,  $\bar{T}_p$  – середній тарифний коефіцієнт робітників;  $T_p$  – тарифний коефіцієнт відповідного розряду;  $N$  – чисельність робітників кожного розряду;  $VP$  – обсяг робіт кожного виду (у вартісному або натуральному вимірах)

Співставлення розрахованих середніх тарифних коефіцієнтів відображає на скільки рівень кваліфікації працівників відповідає рівню складності проведеної роботи, при цьому фактичне значення показника має бути більшим за плановий показник. Нормативне значення не менше.

За результатами проведеного аналізу кваліфікації працівників вживаються заходи щодо її підвищення кваліфікації, оптимізації персоналу за кваліфікацією та освітою.

Наступним питанням є вивчення темпів плинності кадрів, що здійснюється за допомогою коефіцієнтів оборотності, які розраховуються за двома напрямками: прийняття та звільнення. В абсолютному значенні вони розраховуються, як загальна чисельність кількість працівників за вирахуванням звільнених та із додаванням прийнятих за звітний період.

Для розрахунку відносних показників отримані результати обороту прийнятих та звільнених працівників ділить на середньооблікову кількість наявних. Коефіцієнт обороту прийняття визначають за формулою:

$$K_n = \frac{П}{N} \times 100 \quad (1.6)$$

Коефіцієнт обороту звільнення розраховують за формулою:

$$K_z = \frac{З}{N} \times 100 \quad (1.7)$$

Загальний коефіцієнт обороту визначається:

$$K = \frac{П + З}{N} \times 100 = \frac{П}{N} \times 100 + \frac{З}{N} \times 100 = K_n + K_z \quad (1.8)$$

де, П – кількість працівників прийнятих на роботу; З – кількість звільнених працівників; N – середньооблікова чисельність працівників

При проведенному аналізі оборотності кадрового потенціалу можна визначити причини такої динаміки: суб'єктивні чи об'єктивні. Так до об'єктивних можна віднести звільнення працівника у зв'язку із передбаченими законодавством процедурами виходу на пенсію, навчання тощо, а до суб'єктивних звільнення за власним бажанням або за порушення трудової дисципліни.

Ще одним із показників руху трудових ресурсів є коефіцієнти заміщення і постійності кадрів, який визначається відношенням прийнятих на роботу працівників до звільнених працівників за аналізований період.

Коефіцієнт стабільності кадрового потенціалу розраховується відношенням кількості облікованих працівників за весь період до кількості на початок досліджуваного періоду.

Отже, на підставі аналізу руху трудових ресурсів можна визначити ряд заходів щодо зменшення тенденції до звільнення працівників, визначити



фактори, які сприяють підвищенню їх кваліфікації, вікового складу, що у свою чергу дасть можливість підвищити продуктивність праці, і відповідно вплине на зниження собівартості та зростання рентабельності і дохідності виробництва продукції.

Розрахунок впливу факторів 1-4 проводять у кількісних одиницях методом ланцюгових підстановок, так для розрахунку впливу факторів 1-2 застосовують формулу:

$$\Phi OT = \chi_n ЗП_{сер\phi}, \quad (1.9)$$

Для розрахунку впливу факторів 3, 4, 5:

$$\Phi OT = \frac{\chi_n ЗП_{сер\phi}}{I_c}, \quad (1.10)$$

де,  $\chi_n$  – середньоблікова чисельність персоналу;  $ЗП_{сер\phi}$  - фактичний рівень середньої заробітної плати;  $ЗП_{серr}$  - реальний рівень середньої заробітної плати (приведеної до порів. цін),  $I_c$  - індекс зміни цін на товари та послуги

З огляду на наведене, можна дійти висновку, що в ході проведення аналізу трудових ресурсів та фонду оплати праці розраховують ряд абсолютних та відносних показників, які показують зміни, які відбуваються на підприємстві у динаміку періодів, що аналізуються та вивчають вплив факторів на зміну досліджуваних показників, визначають причини відхилень за період, і такий аналіз є шляхом до пошуку резервів до зростання продуктивності праці, зниження собівартості, підвищення рентабельності виробництва та збільшення прибутковості.

### 1.3. Техніко-економічна характеристика підприємства

ТОВ «ГАФІР ЛТД» зареєстрована у державних органах у 1997 році, юридичною адресою підприємства є: Тернопільська область, місто Тернопіль,

вулиця В. Стуса, будинок 1, індекс 46023.

Директором підприємства є Фаріон Тарас Васильович.

Розмір статутного капіталу становить 25000,00 грн.

Форма власності - недержавна власність.

Види діяльності - Основний: 17.29 Виробництво інших виробів з паперу та картону

Інші дозволені види діяльності:

- 10.85 Виробництво готової їжі та страв
- 10.86 Виробництво дитячого харчування та дієтичних харчових

продуктів

- 10.89 Виробництво інших харчових продуктів, н.в.і.у.

Основне виробництво підприємства зосереджено за напрямками:

- виробництво етикеток;
- виробництво фільтрувального паперу та картону;
- виробництво паперових і картонних бобін, катушок;
- виробництво лотків для яєць та інших паперових формованих

пакувальних виробів;

- виробництво дрібних паперових предметів;
- виробництво гофрованого паперу.

Підприємство виробляє із картонної сировини - паперові гільзи та кутники, і разі необхідності має можливість наносити на них логотип замовника, або власний, що є додатковою рекламою.

Поряд із цими видами продукції, фасуємо та виробляємо із переробленої макулатури – рушники та серветки.

Весь процес виробництва продукції, має закритий цикл, та базується на мінімізації негативного впливу на довкілля, що є одним із факторів розвитку виробництва та налагодження співпраці із контрагентами, які уболівають за чистоту екології та повторного використання сировини.

Підприємство, має відповідну дозвільну документацію на здійснення діяльності, а також необхідні комунікації та інженерні споруди, які забезпечують екологічність та безпечність виробництва продукції.

Для забезпечення виробничих процесів із найбільшою ефективністю у виробничій діяльності використовують німецьке обладнання, яке забезпечує екологічність виробництва.

Для ритмічної та стабільної роботи підприємства, сьогодення вимагає від керівництва підприємства постійного пошуку покращення роботи підприємства, зростання його ефективності, підвищення рентабельності, і це може бути досягнуто з рахунок підвищення технологічності виробництва, вимагають від виробника продукції проявляти гнучкість у домовленостях із замовниками..

Із цією метою, керівництвом підприємства регулярно здійснюється аналіз показників його діяльності та здійснюється пошук вузьких місць щодо мінімізації витрат, підвищення енергоефективності діяльності, стимулювання та розвиток трудових ресурсів, проводити оновлення виробничих фондів, зниження рівня використання води, вжиття заходів щодо утилізації та використання відходів

Поряд із цим, стратегія підприємства полягає не тільки у розвитку виробництва, а й розвитку інфраструктури як виробничих процесів, так і за межами підприємства, розвитку екології, забезпечення належних умов праці персоналу.

Основною цінністю не тільки на підприємстві, а й у державі має бути працівник, так як від його фахового рівня залежить весь рівень виробництва та безпека праці, і для цього на підприємстві створено всі відповідні умови праці, який у найбільшому сприйнятті розкриває потенціал працівника.

## РОЗДІЛ 2

### МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПЕРСОНАЛОМ

#### 2.1. Документальне оформлення операцій з нарахування й виплати заробітної плати

Будь-яке підприємство здійснює свою виробничу діяльність за умови наявності мінімально необхідної кількості працівників, які володіють необхідними навичками та кваліфікацією для виконання поставлених перед ними завдань. Тому для ефективної діяльності підприємства, на нашу думку, необхідно створити умови, які забезпечать оптимальну професійну кадрову політику по підбору висококваліфікованого та професійного персоналу із необхідними навичками у залежності від умов виробництва та праці.

В залежності від обсягу та складності виконання завдань працівників можна поділити на висококваліфікованих, кваліфікованих, малокваліфікованих та некваліфікованих, а відповідно до умов праці на постійних, тобто прийнятих на постійних умовах праці на тривалий час без встановлення його обмеження; тимчасових, тобто ті які виконують певний вид робіт за договорами, але не більше двох місяців та сезонних, тобто ті які залучаються до роботи виключно для виконання сезонних робіт.

Документи, які пов'язані із обліком чисельності персоналу та його руху, умовно можна поділити на види, які відображено на рис. 2.1.

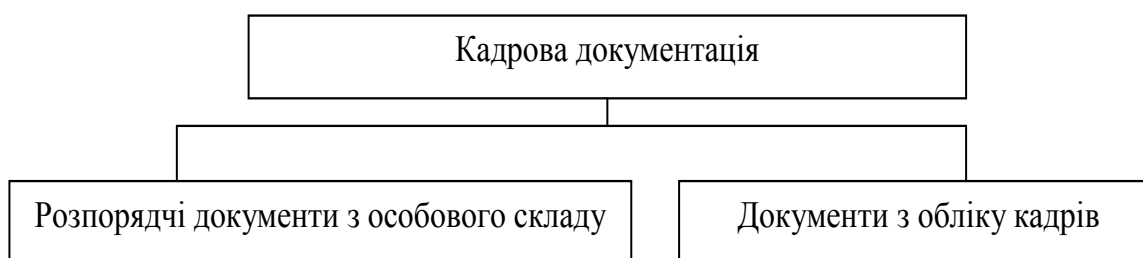


Рис. 2.1. Види кадрової документації

На підставі первинних документів про прийняття на роботу, бухгалтерським підрозділом підприємства, ведеться облік розрахунків з оплати праці із працівниками, є на нашу думку, однією із найскладніших та найвідповідальніших ділянок бухгалтерського обліку так, як вимагає ґрунтовних знань та відповідальності, оскільки заробітна плата цікавить кожного працівника.

Належно організована бухгалтерська та управлінська робота із обліку праці та заробітної плати, її мотиваційних функцій, сприяє підвищенню продуктивності праці, і як наслідок підвищенню якості виробництва.

Основою бухгалтерського обліку із нарахування та виплати заробітної плати є Табелі обліку робочого часу, у якому відображається вихід кожного працівника на роботу, перебування у відрядженні чи відпустці тощо протягом звітного місяця. Табелі ведеться окремо по кожному підрозділу, і у кінці місяця передається до бухгалтерії для нарахування та виплати заробітної плати.

Облік заробітної плати в системі рахунків бухгалтерського обліку пов'язаний із віднесенням нарахованих та виплачених сум на витрати за статтями і об'єктами калькулювання, і у подальшому відображаються у собівартості виготовленої продукції.

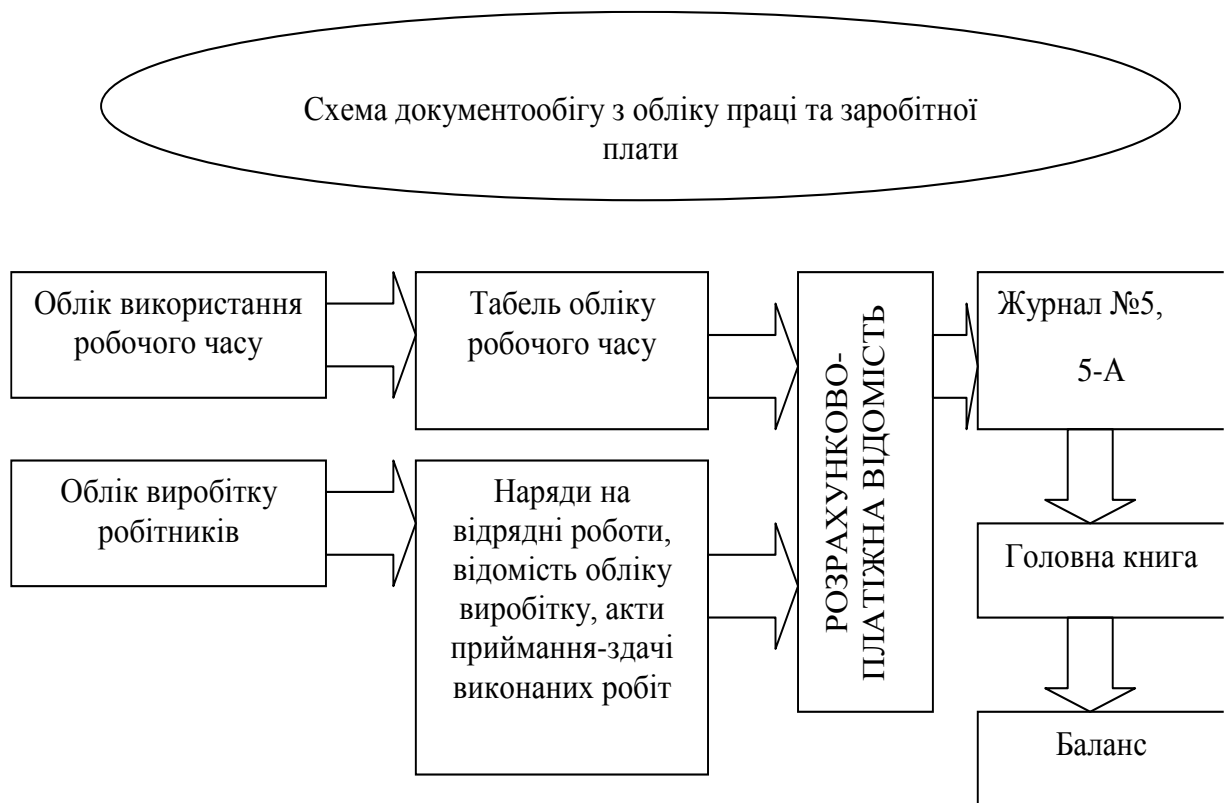
Узагальнення інформаційних даних щодо розрахунків по заробітній платі із працівниками відображають у щомісячній Розрахунково-платіжній відомості (ф. №73) та Книзі обліку розрахунків по оплаті праці (ф. №44), тобто у цих бухгалтерських регістрах обліку відображають дані аналітичного обліку із нарахування та виплати заробітної плати у розрізі працівників.

З метою належної організації обліку витрат із заробітної плати та своєчасного руху документів пов'язаних із обліком робочого часу та нарахування заробітної плати на підприємствах розробляють відповідні графіки документообігу, у якому зазначаються терміни та напрямки руху первинних документів.

На підставі таких документів складають «Зведену відомість нарахування і виплати заробітної плати» (форма № 10.2.1).

Види первинних документів та їх рух, і заповнення, хоча і регламентоване відповідними нормативно-правовими актами, проте мають різну галузеву специфіку та особливості визначені організаційно-правовими формами установ, організацій чи підприємств.

Схематично типовий процес документообігу на підприємстві можна відобразити за допомогою рис. 2.1.



**Рис. 2.1.** Загальна схема документообігу

За принципами бухгалтерського обліку здійснені господарські операції із нарахування та виплати заробітної плати на підставі підтверджуючих первинних документів переносяться до реєстрів бухгалтерського обліку, які ведуться за кожним місяцем окремо, і у подальшому звірені показники із відомостей та журналів відображають на рахунках бухгалтерського обліку у Головній книзі, про що роблять у реєстрі відмітку.

За принципом побудови Головної книги до неї заносять підсумки кредитових оборотів рахунків, так у Головній книзі відображаються сальдові

показники на початок і на завершення місяця, а також однією сумою записи про проведені протягом місяця обороти або за місячним дебетовим оборотом кореспондуючого журналу.

Головна книга ведеться протягом року, і кінцеві залишки по відкритих рахунках переносяться, як сальдо на початок наступного року, у той же ж час журнали та відомості ведуться помісячно.

У головній книзі на окремий синтетичний рахунок відводиться своя сторінка. Сума дебетових і кредитових оборотів та відповідні сальдові залишки по всіх рахунках відображених у мають мати рівність.

В бухгалтерській облік здійснюється за журнально-ордерною формою. Організація первинного обліку, як однієї з головних складових обліку оплати праці відповідно до облікової політики, передбачає тісний взаємозв'язок із формами та системами оплати праці, багато в чому залежить від організації виробництва та встановлених трудових відносин підприємства з найманими працівниками. Схематично ведення журнально-ордерної форми обліку можна відобразити за допомогою рис. 2.2.



**Рис. 2.2. Схема журнально-ордерної форми обліку**

Для здійснення перевірки достовірності відображених у облікових регістрах господарських операцій можна використати, так звану, оборотну відомість, записи у якій показують обороти по рахунках бухгалтерського обліку відображених у Головній книзі, на підставі відповідних журналів.

Отже, з наведеного, можна дійти висновку, що своєчасно та належним чином складені первинні документи відносно господарських процесів підприємства є основним елементом методу бухгалтерського обліку та являється його основою так, як ні одна господарська операція не може бути здійснена без документального оформлення. Від належної організації обліку, із складання та облікування первинних документів залежить достовірність показників бухгалтерського обліку.

## **2.2. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків з оплати праці**

Підсумовуючи вищевикладене, аналітичний облік проведеному розрахунків по оплати праці здійснюється у розрізі працівників підприємства за відповідними видами виплат.

Синтетичний облік розрахунків із оплати праці відображається на балансовому рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Цей рахунок за свої економічно-бухгалтерським змістом відноситься до пасивних.

На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображають згруповані дані щодо проведеного нарахування та виплати працівникам, а також із нарахування та утримання податків, обов'язкових платежів, єдиного соціального внеску та інших видів утримань.

Відображення інформації проводиться, як по постійних працівниках так, і по тимчасово залучених.

Інформація щодо нарахованих та виплачених сум на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображається у сумарному виразі всіх видів нарахувань заробітної плати, тобто основної та додаткової заробітної плати та усіх видів утримань.

Також, на даному рахунку зазначаються депоновані суми.



Враховуючи, що рахунок є пасивним, то у його кредиті зазначаються суми нарахувань, а за дебетом суми виплат та утримань.

При цьому у бухгалтерському обліку відображається кореспонденція операцій по інших пов'язаних рахунках, табл. 2.1.

Таблиця 2.1

### Журнал господарських операцій з оплати праці

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т
1	Нарахована заробітна плата робітникам основного та допоміжного виробництва	23	661
2	Нарахована заробітна плата загальновиробничого персоналу	91	661
3	Нарахована заробітна плата адміністративному персоналу	92	661
4	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим у наданні та реалізації послуг	93	661
5	Нарахована заробітна плата за рахунок резерву наступних платежів	47	661
6	Утримано із заробітної плати військовий збір	661	642
7	Утримано із заробітної плати ПДФО	661	641
8	Нараховано на заробітну плату ЄСВ	23	651
		91	651
		92	651
		93	651

При чому, якщо при нарахуванні заробітної плати суми таких нарахувань відображаються по кредиту рахунка або відповідного субрахунку, то одночасно із цим відбувається і відображення сум на пов'язаних рахунках бухгалтерського обліку, у залежності від підрозділ, по дебету кореспондуючих рахунків.

При виплаті заробітної плати одночасно із нею бухгалтеру необхідно відобразити суми утримань, які проводяться по дебету рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» із відображенням сум операції у кредиті наступних рахунків:

- 641 «Розрахунки за податками» щодо відображеного податку на доходи з фізичних осіб;
- 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» щодо відображення єдиного внеску;
- 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» відображення інших не бюджетних утримань.

У практиці бухгалтерського обліку окремого балансового рахунку для відображення обліку єдиного соціального внеску не має, а тому суми оборотів по ньому відображають на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням».

Підставою для виплат по тимчасовій непрацездатності є листок непрацездатності, який видається відповідною лікарською установою.

Не отримана працівником у визначені колективним договором або законодавством строки заробітна плата є депонованою, запис по обліку таких сум відображають, як дебет 661 «Розрахунки за виплатами працівникам» та кредит 662 «Розрахунки з депонентами» або дебет 662 «Розрахунки з депонентами» та кредит 301 «Готівка».

Синтетичний облік ведеться в Журналі-ордері № 5.

Поряд із нарахуванням та виплатою заробітної плати, працівники, згідно діючого законодавства, мають право на щорічну оплачувану відпустку, тому на підприємстві створюють відповідний фонд або так званий резерв на виплату відпусток.

Такий підхід дозволяє рівномірно розподілити витрати пов'язані із собівартістю продукції, так як у літні місяці витрати на оплату відпусток значно перевищують інші місяці, а тому створення резерву сприяє рівномірності їх віднесення на собівартість продукції забезпечуючи майбутні витрати.

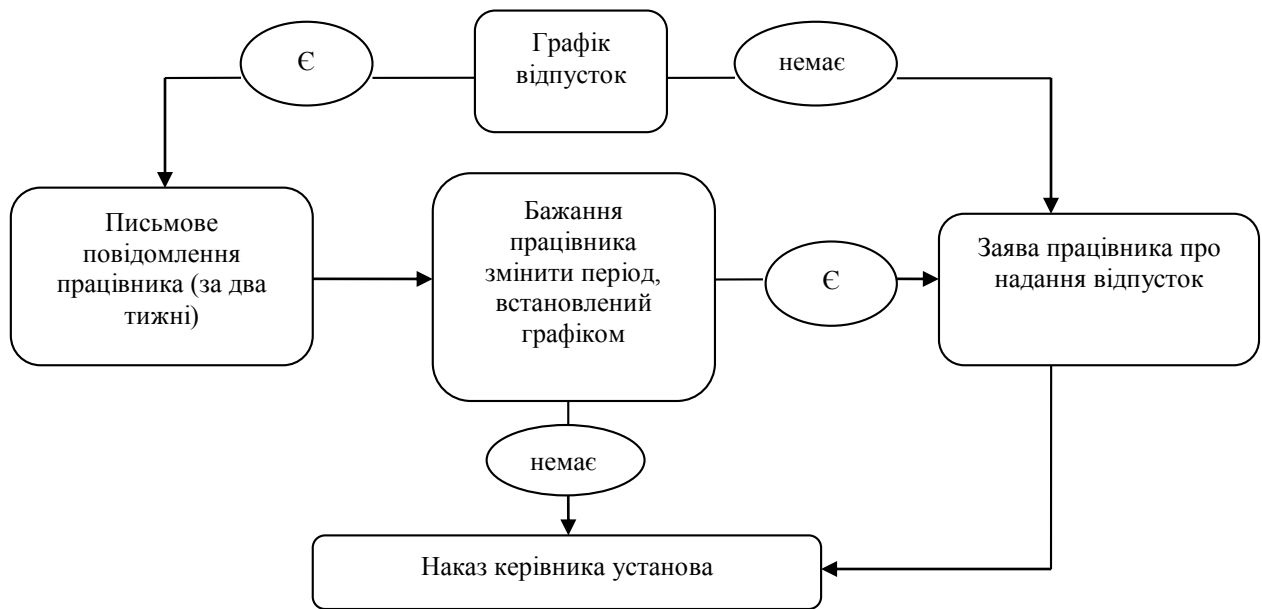
Такий резерв може утворюватись лише на покриття витрат лише з щорічних обов'язкових відпусток та додаткових відпусток окремих категорій працівників які мають визначені законодавством пільги. Для інших видів відпусток виплата коштів із такого резерву не передбачена.

Створення резерву передбачає щомісячне відрахування до нього певної суми коштів, розрахунок якої можна провести за допомогою формули:

$$P_{\text{вдп}} = \text{ФОП} \times K_p \times K_n, \quad (2.1)$$

де,  $P_{\text{вдп}}$  – щомісячна сума резерву; ФОП – фонд заробітної плати у поточному місяці;  $K_p$  – коефіцієнт або норма резервування;  $K_n$  – коефіцієнт нарахування «Зобов'язання», що дозволяє переносити невикористані кошти на наступні періоди із відображенням у бухгалтерському обліку відповідних записів та сальдо по рахунках.

Документального оформлення процесу надання щорічних відпусток наведено на рис. 2.3.



**Рис. 2.3. Схема оформлення відпусток**

Підсумовуючи вищевикладене, доцільно зауважити, що належна організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку нарахувань заробітної плати та утримань із неї є важливою та відповідальною ділянкою бухгалтерського обліку, яка впливає на всі аспекти життєдіяльності підприємства, від початку його діяльності і протягом всього виробничого процесу.

Для ефективної організації здійснення первинного обліку витрат пов'язаних із оплатою та раціонального використання робочого часу, підвищення продуктивності праці, вважаємо за доцільне об'єднати в один первинний документ такі первинні бухгалтерські документи, як Табелі обліку робочого часу і Розрахунок нарахування заробітної плати.

Це дасть можливість зменшити обсяг робіт бухгалтера шляхом, оптимізувати подвійні записи у первинних бухгалтерських документах у один і у подальшому полегшить узагальнення облікової інформації.

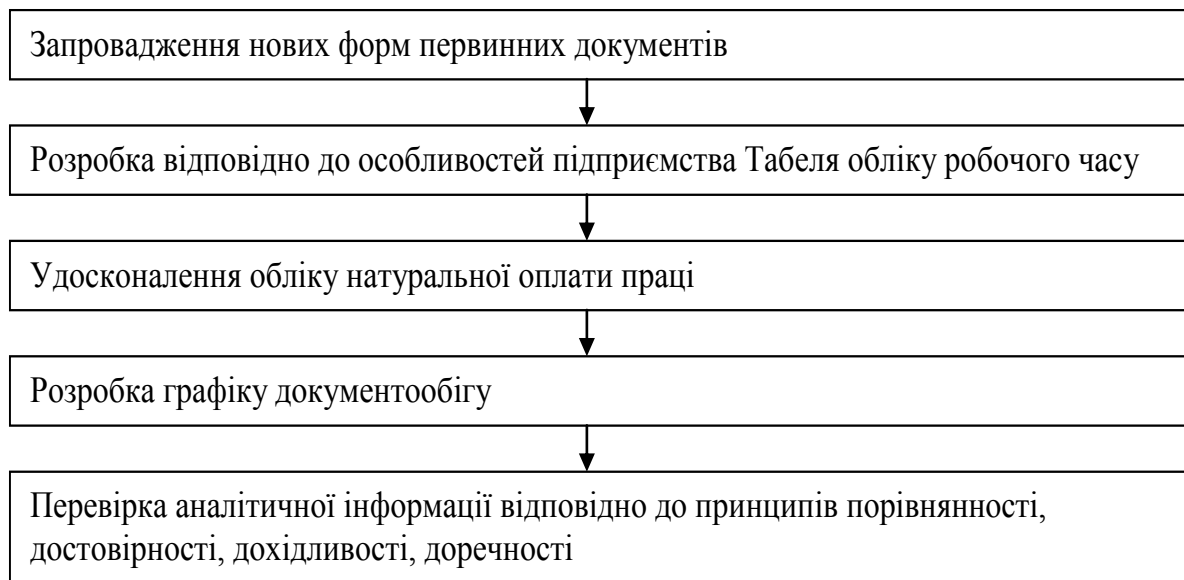
У такому документі на завершення звітного періоду будуть відображені узагальнені дані щодо понесених витрат на оплату праці у розрізі окремого структурного підрозділу підприємства, і це дає зменшення часового

навантаження на обробку інформації призначеної для внесення до «Зведеної відомості нарахування та розподілу оплати праці й відрахувань від неї за об'єктами обліку», «Зведеної відомості за розрахунками», «Відомості аналітичного обліку» та Журналу-ордера №5.

Такі нововведення можна трактувати, як певний елемент управлінського обліку підприємства, і не суперечать вимогам діючої нормативної бази та методології бухгалтерського обліку так, як законодавство не містить заборон щодо оптимізації здійснення облікових процесів у середині підприємства.

Водночас, практичне використання вказаної форми забезпечить не тільки оптимізацію бухгалтерської роботи, а й сприятиме своєчасному, достовірному визначенню понесених витрат на оплату праці, що відповідно скоротить час на реагування керівництвом підприємства на їх зміну, а отже і на час для коригування та уникнення зайвих збитків.

Схема процесу удосконалення облікових процесів із нарахування та виплати заробітної плати підприємства наведено на рис.2.4.



**Рис. 2.4. Схема удосконалення обліку розрахунків з оплати праці**

Отже, пошук шляхів оптимізації облікових процесів на підприємстві дає можливість достовірно, об'єктивно та вчасно висвітлювати інформацію про понесені витрати на оплату праці, сплату платежів до бюджетів та фондів усіх

рівнів, зменшити навантаження на працівника бухгалтерії, а також скоротити витрати на виробництво продукції.

### **2.3. Методика проведення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві**

З метою забезпечення керівництва інформацією про належність організації роботи із оплати праці необхідно здійснювати аудиторську перевірку бухгалтерських даних.

Виходячи із цього твердження, одним із завдань такого аудиту є перш за все визначення питання щодо додержання працівниками кадрової служби та бухгалтерії законодавчих вимог щодо прийняття чи звільнення працівника, надання йому відпусток, процесу нарахування заробітної плати та проведення утримань із неї.

Основними законодавчими документами є Кодекс законів про працю та відповідні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Також окремим питанням є визначення та контроль за проведеними нарахуваннями та утриманнями із заробітної плати та відповідним перерахуванням до пенсійного фонду соціального внеску, а до бюджету податків, створення відповідних резервів відпусток та їх використання, перевірка обліку депонованих сум.

Із цією метою, аудитору необхідні ґрунтовні знання відповідної нормативно-правової документації із питань не тільки оплати праці, а й інших напрямків бухгалтерської роботи, оскільки заробітна плата впливає на всі взаємовідносини суб'єктів, як у середині підприємства, так і за його межами, зокрема це стосується контролюючих органів із боку держави, відповідні законодавчі акти наведені у табл. 2.2.

**Законодавча та нормативна інформація, що використовується під час аудиту трудових ресурсів і заробітної плати**

№ з/п	Джерела інформації	Зміст інформації	Використання інформації при проведенні аудиту на підприємстві
1	Введення нових тарифних ставок і посадових окладів відповідно до постанови Кабінету Міністрів України	Порядок введення нових тарифних ставок і посадових окладів	Перевірка правильності застосування діючих форм і системи оплати праці
2	Інформація про порядок витрачання коштів на оплату праці працівників нештатного складу відповідно до вказівок Мінфіну України	Оплата робіт, які виконані працівниками нештатного складу	Дотримання нормативних актів при оплаті робіт, виконаних працівниками нештатного складу
3	Основні положення щодо обліку заробітної плати	Методика обліку заробітної плати	Вивчення під час контролю стану обліку заробітної плати
4	Порядок отримання і використання коштів на оплату праці	Виплати коштів працівникам	Правильність нарахування і витрачання коштів на оплату праці
5	Типові правила внутрішнього трудового розпорядку для працівників і службовців	Тривалість роботи дня (зміни), використання робочого часу	Виконання правил внутрішнього трудового розпорядку
6	Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Затверджений від 16 липня 1999 р. №996-XIV. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Обґрунтовує правові засади ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Встановлює план рахунків бухгалтерського обліку	Для контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці. Для перевірки правильності відображення операцій щодо оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку
7	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Контроль дотримання порядку ведення обліку розрахунків щодо оплати праці

Як при будь, якій перевірці, аудитору перед її початком необхідно скласти відповідний план відповідно до якого вона буде здійснюватись, і у випадку проведення аудиту із питань проведення розрахунків із оплати праці, відповідних виплат та утримань, він має бути досить детальним.

На підставі такого плану у подальшому складають програму проведення аудиту. Встановленої форми для цих аудиторських документів немає, його складність та зміст та спрямованість визначається на підставі поставлених керівництвом підприємства завдань аудиту, а також тому він залежить від тих методів та прийомів, які у ході перевірки буде використовувати аудитор, примірний план можливої аудиторської перевірки наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

### План аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці

Етапи	Період застосування	Мета
Підготовчий	На початку аудиту, при плануванні та на протязі усієї перевірки, при коригуванні планової документації	Краще розуміння системи трудових відношень підприємства-клієнта; виявлення невірно відображених фактів у звітності; визначення потенційних областей підвищеного ризику; оцінка ефективності політики планування використання трудових ресурсів та оплати праці.
Детальна перевірка	У процесі здійснення незалежних тестів по суті (оборотів та сальдо рахунків 47, 65, 66, 81)	Отримання аудиторських доказів, які забезпечують необхідний рівень впевненості в ефективності системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю розрахунків за виплатами робітникам та пов'язаними з ними нарахуваннями та витратами на виплати робітникам, на підставі яких аудитор зможе зробити висновки щодо зниження аудиторського ризику до прийняттого рівня
Заключний	При аналізі виявлених відхилень, виконанні аналізу ефективності та підготовки аудиторського висновку	Підтвердження висновків, сформованих за результатами аудиторських процедур по суті на етапі детальної перевірки; визначення показників ефективності використання трудових ресурсів підприємства.

Аудиторська перевірка організації на підприємстві обліку оплати праці повинна розпочинатись із вивчення питань ведення документообігу та забезпечення вимоги із охорони праці.

В ході цього питання вивчаються відповідність умов праці визначеним законодавством стандартам, оскільки недотримання питань із охорони праці

працівниками чи керівництвом відносно працівників може потягнути непоправні наслідки, як для працівників, так і фінансові санкції для підприємства.

Поряд із цим, вивчається наявність колективної угоди, у якій визначено та відображено законодавчі вимоги щодо умов оплати праці, трудового розпорядку, питань із охорони праці, а також захисту працівника та відповідальності підприємства перед працівником, визначено порядок формування профспілкової організації, у разі її наявності, та інші умови праці.

При проведенні перевірки аудитор, залежно від обсягу інформації, може застосовувати методику вибірок, тобто здійснювати вибірковий контроль проведених операцій при якому проводити аналітичну роботу пов'язану із визначенням достовірності проведених нарахувань основної заробітної плати та підстав нарахування додаткової оплати, а також проведених із неї утримань.

В ході таких заходів аудитор з'ясовує відповідність даних наведених у первинному та аналітичному обліку, це здійснюється через вивчення особових рахунків, проведених розрахунково-банківських операціях, вивчаються платіжні відомості із нарахування та виплати заробітної плати, аналізує дані наведені у синтетичних рахунках 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» та 65 «Розрахунки за страхуванням».

Шляхом порівняння залишків наведених у балансі підприємства за статтею «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» на дату складання балансу із інформацією у розрахункових відомостях та відповідних журналах обліку, інформаційними даними щодо структури заборгованості по виплаті заробітної плати та відповідними платіжними відомостями із її виплати працівникам.

Здійснюючи звірку даних по вказаних відомостях та журналах аудитору необхідно встановити чи вказані у них особи дійсно одержували такі суми коштів, що проводиться співставленням із банківськими документами та трудовими угодами за цивільно-правовими відносинами. У цьому разі також досліджується і питання чи такі роботи дійсно виконувались.

Простим методом порівняння інформаційних бухгалтерських даних, та проведи арифметичним контролем, аудитор встановлює чи не було посадовими



особами здійснено розкрадання коштів шляхом зловживання та списання коштів на роботи яких не було або на неіснуючих працівників.

Після проведення такого виду контролю аудитор здійснює аналіз достовірності проведених нарахувань суми заробітної плати відповідно до класифікації персоналу за категоріями оплати праці, а також у подальшому списанню таких витрат на відповідні витратні рахунки бухгалтерського обліку.

Окремо вивчаються виплати визначені законодавством, зокрема на період перебування працівника відпустки та під час його непрацездатності.

Сума відпускних виплат розраховується за формулою:

$$OB = \frac{B(12)}{(365 - ДСН)} \times K_{KB}, \quad (2.2)$$

де: OB – сума відпускних; B(12) – виплати за 12 місяців, що передують відпустці; ДСН – святкові і неробочі дні; K<sub>KB</sub> – календарні дні відпустки.

У разі створення на підприємстві резерву відпусток аудитору у першу чергу необхідно з'ясувати чи відповідає це наказу про облікову політику підприємства, та у подальшому перевірити порядок розрахунку сум, які підлягають перерахуванню до резерву та дотримання платіжної дисципліни щодо відрахувань до нього.

Розрахунок щомісячних відрахувань до резервного фонду відпусток проводять за формулами:

$$PB = ЗП_{\Phi M} \times \frac{ПСВ}{\Phi ОП_{рп}} \times K, \quad (2.3)$$

де: PB – місячна сума забезпечення на виплату відпусток працівникам; ЗП<sub>фм</sub> – фактична зарплата за місяць; ПСВ – річна планова сума оплати відпусток; ФОП<sub>рп</sub> – річний плановий фонд оплати праці; K — коефіцієнт нарахувань до фондів, який враховує нарахування на заробітну плату до цільових фондів і розраховується за формулою

$$K = \frac{(100 + 33,2 + 1,5 + 1,3 + K)}{100}, \quad (2.4)$$

де  $K$  – ставка збору до Фонду соціального страхування від нещасного випадку та профзахворювання в залежності від класу професійного ризику

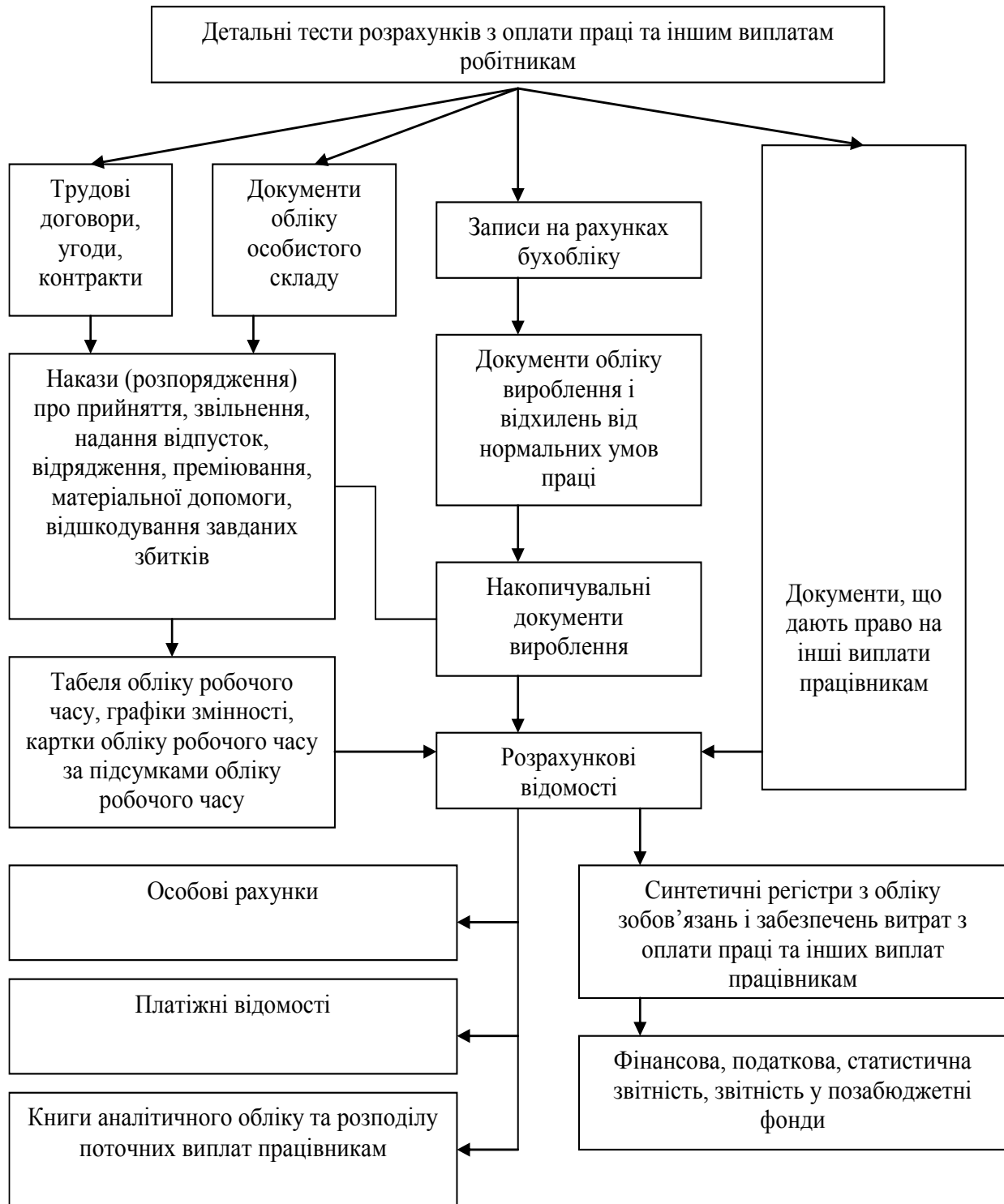
У будь-якому разі, чи є резерв відпусток чи його на підприємстві не формують, аудитор проводить перевірку достовірності сум, які підлягають нарахуванню та виплаті при наданні відпустки працівнику.

Паралельно із цим вивчаються підстави ненадання відпусток працівникам, причому особливу увагу звертають на відсутність відпусток у матеріально-відповідальних осіб, і що для цього слугувало причиною.

Особлива увага звертається на підстави та виплати за лікарняними листками під час тимчасової непрацездатності, в ході чого з'ясовується правильність визначення джерела такої виплати, оскільки діючим законодавством встановлено, що виплати за перших п'ять днів непрацездатності особи здійснюється за рахунок роботодавця, а всі послідуочі за рахунок відповідних державних фондів, окрім законодавчо встановлених випадків коли такі виплати здійснюють за рахунок коштів Фонду соціального страхування із першого дня.

Підвищення значущості заробітної плати у кризових умовах, її соціальне спрямування, як для працівника, так і для власника підприємства, вимагає від аудитора чіткого розуміння проведення обсягів та методів проведення аудиту розрахунків оплати праці, які складаються із статистичної інформації про нарахування, виплати та утримання із заробітної плати, а й створення на підприємстві системним внутрішнього контролю за оперативним та бухгалтерським обліком і всією системою трудових відносин на підприємстві.

З огляду на наведене питання проведення аудиту розрахунків з оплати праці є одним із визначальних у організації бухгалтерського обліку, а тому його необхідно проводити систематично у певній послідовності, що наведено на рис. 2.5.



**Рис. 2.5. Послідовність виконання детальної перевірки розрахунків з оплати праці**

Отже, в ході проведення аудиту розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам формуються такі пропозиції, впровадження яких вдосконалили як матеріальне стимулювання, так і трудові відносини в колективі.

## РОЗДІЛ 3

### ОБҐРУНТУВАННЯ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ЙОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ

#### 3.1. Аналіз майнового стану підприємства

Основою аналітичної роботи щодо визначення у тенденціях його фінансового розвитку є система коефіцієнтів, яка характеризує його фінансовий стан.

Джерелами для проведення аналізу, як правило виступають дані фінансової звітності, зокрема: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про власний капітал, звіту про рух грошових коштів та примітки до річної звітності тощо.

Аналіз фінансового стану підприємства можуть проводити, як внутрішні так і зовнішні користувачі, для цього використовують дані фінансової звітності, які оприлюднюються підприємством.

Насамперед для проведення аналітичної роботи складають робочу таблицю у вигляді аналітичного балансу. За даними аналітичного балансу проводять динамічний та структурний аналіз за відповідний період у динаміці та у темпах зміни показників діяльності.

Такий вид аналізу дає змогу простежити зміни у фінансовому стані підприємства у розрізі статей балансу, визначити негативні та позитивні сторони розвитку підприємства, платіжної дисципліни відносно контрагентів з боку підприємства та самого підприємства, накопичення дебіторської та кредиторської заборгованості, а також загальних тенденцій у зміні активів та пасивів.

Порівняльна аналітична таблиця за даними балансу досліджуваного підприємства наведена у табл. 3.1.

## Порівняння аналітичного балансу за 2019-2020 роки

Актив	2019	2020	Відхилення		Вертикальний аналіз		
			Абсолютне (3-2)	Відносне (3/2)	На початок звітного періоду, %	На кінець звітного періоду, %	Відхилення
<b>I. Необоротні активи</b>							
Незавершені капітальні інвестиції	53,7	62,3	8,6	16,0	2,01	2,3	0,2
Основні засоби:							
залишкова вартість	941,7	917,4	-24,3	-2,6	36,4	34,1	-2,2
первісна вартість	1537,1	1562,8	25,7	1,7	59,4	58,2	-1,2
знос	-595,4	-645,4	70,2	8,4	-23,0	-24,0	-1,0
інші необоротні активи	34,5	34,5	0	0,0	1,3	1,3	0,0
<b>Усього за розділом I</b>	<b>995,4</b>	<b>979,7</b>	<b>-15,7</b>	<b>-1,6</b>	<b>38,5</b>	<b>36,5</b>	<b>-2,0</b>
<b>II. Оборотні активи</b>							
Запаси	297,5	432,0	134,5	45,2	11,5	16,1	4,6
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:	87,0	60,6	-26,4	-30,3	3,4	2,3	-1,1
Інша поточна дебіторська заборгованість	125,6	138,8	13,2	10,5	4,9	5,2	0,3
Грошові кошти та їх еквіваленти:	128,6	45,4	-83,2	-64,7	5,0	1,7	-3,3
Інші оборотні активи	954,6	1030,0	75,4	7,9	36,9	38,3	1,5
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1 593,3</b>	<b>1706,8</b>	<b>113,5</b>	<b>7,1</b>	<b>61,5</b>	<b>63,5</b>	<b>2,0</b>
<b>Баланс</b>	<b>2 588,7</b>	<b>2686,5</b>	<b>97,8</b>	<b>3,8</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>x</b>
<b>Пасив</b>							
<b>1</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>
<b>I. Власний капітал</b>							
Зареєстрований (пайовий) капітал	740,0	740,0	0,0	0,0	28,6	27,5	-1,0
Додатковий капітал	147,1	147,1	0,0	0,0	5,7	5,5	-0,2
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	385,5	426,0	40,5	10,5	14,9	15,9	1,0
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1272,6</b>	<b>1313,1</b>	<b>40,5</b>	<b>3,2</b>	<b>49,2</b>	<b>48,9</b>	<b>-0,3</b>
<b>Поточні зобов'язання</b>							
Поточна кредиторська заборгованість за							
товари, роботи, послуги	171,8	94,4	-77,4	-45,1	6,6	3,5	-3,1
з бюджетом	907,9	1038,2	130,3	14,4	35,1	38,6	3,6
зі страхування	2,4	2,9	0,5	20,8	0,1	0,1	0,0
з оплати праці	6,8	21,5	14,7	216,2	0,3	0,8	0,5
Інші поточні зобов'язання	227,2	216,4	-10,8	-4,8	8,8	8,1	-0,7
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1316,1</b>	<b>1373,4</b>	<b>57,3</b>	<b>4,4</b>	<b>50,8</b>	<b>51,1</b>	<b>0,3</b>
<b>Баланс</b>	<b>2588,7</b>	<b>2686,5</b>	<b>97,8</b>	<b>3,8</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>x</b>

Проведений аналіз даних наведених у таблиці свідчить про негативні зміни у фінансового стану, хоча валюта балансу і зросла, проте детальний аналіз статей вказує за рахунок яких статей відбулися зміни. Так валюта балансу зросла на 97,8 тис.грн, проте негативно на зміну пасивів вплинула наявність кредиторської заборгованості по розрахунках з бюджетом на кінець періоду, яка становила на початок 907,9 тис.грн та зросла на 130,3 тис.грн. або на 14,4 відсотка у порівнянні до початку аналізованого періоду.

Протягом року відбулися зміни і у структурі активів, зокрема у статті грошові кошти та їх еквіваленти відбулося зменшення на 83,2 тис.грн. або 64,7 відсотка. Частково позитивним фактором є зростання вартості запасів на 134,5 тис.грн. або 45,2 тис.грн., проте таке зростання може свідчити і про негативну тенденцію до зменшення реалізації продукції, а також неналежну організацію обліку складських запасів. Зростання вартості і кількості запасів на складах призводить до зростання витрат на їх зберігання, або відсутність належної збутової політики щодо реалізації продукції.

Також прослідковується і зниження вартості необоротних активів за рахунок нарахування зносу на основні засоби, тобто на підприємстві відсутній напрямок оновлення основних фондів.

Коефіцієнт приросту майна (Кпм) розраховується за наступною формулою:

$$K_{mn} = \frac{A_1 - A_0}{A_0} \times 100, \quad (3.1)$$

де,  $A_1$ ,  $A_0$  – середньооблікова сума активів майна за звітний та попередній періоди

$$K_{mn_{2019}} = \frac{2588,7 - 2539,5}{2539,5} \times 100 = 1,9$$

$$K_{mn_{2020}} = \frac{2686,5 - 2588,7}{2588,7} \times 100 = 3,7$$

За аналогічним принципом, визначається коефіцієнт росту виручки від реалізації, формула для розрахунку:

$$K_{вр} = \frac{V_1 - V_0}{V_0} \times 100 \quad (3.2)$$

$$K_{вр_{2019}} = \frac{4367,5 - 5023,7}{5023,7} \times 100 = -13,1$$

$$K_{вр_{2020}} = \frac{4868 - 4367,5}{4367,5} \times 100 = 11,5$$

За наведеними розрахунками видно, що вартість активів підприємства у періоді 2019-2020 зростає майже у два рази на з 1,9 до 3,7, що є добрим показником для підприємства.

Аналогічно позитивним моментом є і у зростанні виручки від реалізації продукції у 2020 році, із -13,1 до 11,5 пунктів. У порівнянні до минулого року це показує про покращення забезпеченості підприємства коштами.

Вартість вкладеного власниками майна у діяльність підприємства характеризує коефіцієнт фінансової незалежності, який визначають за наступною формулою:

$$K_{н} = \frac{\text{Власний капітал}}{\text{Валюта балансу}} \times 100 \quad (3.3)$$

$$K_{н \text{ на початок}} = \frac{1272,6}{2588,7} \times 100 = 0,49$$

$$K_{н \text{ на кінець}} = \frac{1313,1}{2686,5} \times 100 = 0,48$$

Як видно з розрахунків, на кінець аналізованого періоду вартість власного капіталу несуттєво знизилась, що на даний момент для підприємства не відчутно, проте у подальшому може негативно вплинути на його фінансову стійкість.

За даними фінансової звітності, можна провести експрес аналіз першочергових показників, які будуть характеризувати фінансовий стан та структуру його діяльності.

Такими показниками, є коефіцієнти платоспроможності та ліквідності.

Для визначення ліквідності та платоспроможності використовують систему коефіцієнтів та їх порівняння за наступними формулами, перший коефіцієнт, який доцільно розрахувати є коефіцієнт покриття:

$$\text{Коефіцієнт покриття} = \frac{\text{Оборотні активи}}{\text{Поточні зобов'язання}} \quad (3.4)$$

$$\text{Коефіцієнт покриття (2019)} = \frac{1593,3}{1316,1} = 1,21$$

$$\text{Коефіцієнт покриття (2020)} = \frac{1706,8}{1373,4} = 1,24$$

Нормативне значення більше 2.

Розрахунок швидкості погашення поточних зобов'язань визначається за допомогою коефіцієнт швидкої ліквідності, формула для розрахунку якого має вигляд:

$$\text{Коефіцієнт швидкої ліквідності} = \frac{\text{Оборотні активи} - \text{Запаси}}{\text{Поточні зобов'язання}} \quad (3.5)$$

$$\text{Коефіцієнт швидкої ліквідності (2019)} = \frac{1593,3 - 297,5}{1316,1} = 0,98$$

$$\text{Коефіцієнт швидкої ліквідності (2020)} = \frac{1706,8 - 432}{1373,4} = 0,92$$

Нормативне значення не менше 1.

Наступний показник, який необхідно розрахувати коефіцієнт абсолютної ліквідності, формула для розрахунку якого має вигляд:



$$\text{Коефіцієнт абс. ліквідності} = \frac{ГКЕ + ПФІ}{\text{Поточні зобов'язання}} \quad (3.6)$$

де, *ГКЕ* – грошові кошти та їх еквіваленти, *ПФІ* – поточні фінансові інвестиції

$$\text{Коефіцієнт абсолютної ліквідності (2019)} = \frac{128,6}{0} = 0$$

$$\text{Коефіцієнт абсолютної ліквідності (2020)} = \frac{45,4}{0} = 0$$

Нормативне значення більше 0,2.

Суму оборотного капіталу визначають, як різницю між вартістю оборотних активів та поточних зобов'язань:

$$\text{Чистий оборотний капітал} = \text{Оборотні активи} - \text{Поточні зобов'язання} \quad (3.7)$$

$$\text{Чистий оборотний капітал (2019)} = 1593,3 - 1316,1 = 277,2$$

$$\text{Чистий оборотний капітал (2020)} = 1706,8 - 1373,1 = 333,7$$

З метою порівняння отриманого результату можна скласти відповідну аналітичну таблицю, табл. 3.2.

Таблиця 3.2

### Розрахунок зміни показників ліквідності за 2019-2020 роки

Показник	Нормативне значення	2019	2020	Відхилення	
				+/-	%
Коефіцієнт покриття	> 2	1,21	1,24	0,03	2,5
Коефіцієнт швидкої ліквідності	> 1	0,98	0,92	-0,06	-6,1
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	> 0,2 збільшення	0	0	0	0
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	> 0, збільшення	277,2	333,7	56,5	20,4

Проведеним аналізом наведених показників, визначено, що ситуація на підприємстві вкрай незадовільна, оскільки жоден показник, окрім чистого

оборотного капіталу не знаходиться у межах нормативних значень. Окремо слід відзначити, що показник абсолютної ліквідності взагалі має нульове значення, що є вкрай незадовільним так, як підприємство не може у терміновому порядку погасити зобов'язання термін сплати яких настав.

Також негативним є і фактор коефіцієнту покриття, який вказує, що активів підприємства недостатньо для покриття його зобов'язань, у 2020 році вказаний показник зріс на 2,5 відсотка.

Показник швидкої ліквідності у 2019 році, має значення наближеного до нормативного значення – 0,98, проте протягом періоду спостерігається його негативна тенденція на 0,06 пункти або -6,1 відсотки у відносному значенні.

Враховуючи наведені розрахунки, доцільно також провести визначення ліквідності балансу, суть якого полягає у проведенні порівняння відповідних статей його активу із відповідним статусом ліквідності та пасиву за термінами погашення зобов'язань, табл. 3.3.

Таблиця 3.3

### Класифікація активів підприємства

Групи активів	Умовне позначення	Характеристика
Найбільш ліквідні активи	A1	Грошові кошти підприємства Поточні фінансові інвестиції
Активи, що швидко реалізуються	A2	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги Готова продукція
Активи, що повільно реалізуються	A3	Інша дебіторська заборгованість Запаси (за мінусом готової продукції) Інші оборотні активи
Активи, що важко реалізуються	A4	Необоротні активи Витрати майбутніх періодів (в частині необоротних активів)
<b>Група пасивів</b>		
Найбільш термінові зобов'язання	П1	Поточні зобов'язання за розрахунками. Інші поточні зобов'язання
Короткострокові пасиви	П2	Короткострокові кредити банків Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями. Товарна кредиторська заборгованість
Довгострокові пасиви	П3	Довгострокові зобов'язання. Забезпечення наступних виплат
Постійні пасиви	П4	Власний капітал

Ліквідність балансу відображає здатність підприємства погашати всі види зобов'язань, тобто його платоспроможність, у загальноприйнятому розумінні, з наведеної вище таблиці, баланс вважається ліквідним при дотриманні відповідно співвідношення активів і пасивів, зокрема:

$$A1 > П1; A2 > П2; A3 > П3; A4 < П4$$

Характеристика цих показників побудовано на принципі визначення можливості покриття підприємством взятих зобов'язань його активами в строки можливого їх обернення у грошові кошти відповідно до часу сплати по зобов'язаннях.

Проведений порівняльний аналіз ліквідності балансу наведено у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

#### Аналіз ліквідності балансу за 2019-2020 роки

Стаття активу	2019	2020	Статті пасиву	2019	2020
Найбільш ліквідні активи	128,6	45,4	Найбільш термінові пасиви	1144,3	1373,4
Активи, що швидко реалізуються	87,0	60,8	Короткострокові пасиви	171,8	1279,0
Активи, що повільно реалізуються	1377,7	1600,6	Довгострокові пасиви	0	0
Активи, що важко реалізуються	995,4	979,7	Постійні пасиви	1272,6	1313,1

Розглянуті відношення структури активів та пасивів вказує на негативний розвиток бізнесу у частині обслуговування поточних зобов'язань, зокрема:

Характеризуючи наведені дані, можна відзначити, що баланс підприємства не є ліквідним, по відношенню до короткострокових зобов'язань. На підприємстві є певні труднощі із їх покриттям, проте воно можливість вийти із свого напрямку негативного розвитку і покращити фінансовий стан. Для цього керівництву необхідно взяти заходи щодо покращення фінансово-платіжної

дисципліни у частині погашення дебіторської заборгованості, налагодити ефективну систему управління та бухгалтерського обліку.

### 3.2. Аналіз фінансової стійкості підприємства

Для визначення фінансової стійкості необхідно провести аналітичні розрахунки окремих її характеризуючих показників. Вказаний напрямок аналізу показує здатність підприємства у перспективі погашати залучені зі сторони кошти за рахунок своєї діяльності та у разі необхідності активів. Всі показники фінансової звітності можна розрахувати на підставі даних фінансової звітності підприємства.

Першим із показників доцільно розрахувати коефіцієнт автономії за наступною формулою:

$$\text{Коефіцієнт автономії} = \frac{\text{Власний капітал}}{\text{Валюта балансу}} \quad (3.8)$$

$$\text{Коефіцієнт автономії (2019)} = \frac{1272,6}{2588,7} = 0,49$$

$$\text{Коефіцієнт автономії (2020)} = \frac{1313,1}{2686,5} = 0,48$$

Нормативне значення  $> 0,5$ .

Розрахунок вказує, що у 2019 і 2020 роках показник має незначне відхилення від нормативного, і нажаль має негативну тенденцію.

Наступним показником є коефіцієнт фінансування, формула для розрахунку має вигляд:

$$\text{Коефіцієнт фінансування} = \frac{\text{Позиковий капітал}}{\text{Власний капітал}} \quad (3.9)$$

$$\text{Коефіцієнт фінансування (2019)} = \frac{1316,1}{1272,6} = 1,03$$

$$\text{Коефіцієнт фінансування (2020)} = \frac{1373,4}{1313,1} = 1,05$$

Нормативне значення  $< 1$ , тенденція до зниження.

Аналогічно і попередньому показнику, коефіцієнт фінансування перебуває поза межами нормативного значення, і має напрямок до зростання, що негативно характеризує діяльність підприємства. На даний момент видно, що підприємство здійснює за рахунок власних коштів, проте всі розрахунки показують на їх недостатність.

Коефіцієнт фінансової стійкості визначають, як відношення власного капіталу до позикового:

$$\text{Коефіцієнт фінансової стійкості} = \frac{\text{Власний капітал}}{\text{Позиковий капітал}} \quad (3.10)$$

$$\text{Коефіцієнт фінансової стійкості (2019)} = \frac{1272,6}{1316,1} = 0,97$$

$$\text{Коефіцієнт фінансової стійкості (2020)} = \frac{1313,1}{1373,4} = 0,96$$

Нормативне значення  $> 1$ , збільшення.

Він вказує на здатність підприємства покрити запозичені кошти за рахунок власного капіталу. Коефіцієнт, хоча і близький до нормативного значення, але йому не відповідає.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотним засобами розраховують наступним чином:

$$\text{Коефіцієнт забезпеченості власними ОЗ} = \frac{\text{ОЗ} - \text{Поточні зобов'язання}}{\text{ОЗ}} \quad (3.11)$$

де, ОЗ – оборотні засоби

$$\text{Коефіцієнт забезпеченості власними ОЗ (2019)} = \frac{941,7 - 1316,1}{941,7} = -0,40$$

$$\text{Коефіцієнт забезпеченості власними ОЗ (2020)} = \frac{917,4 - 1373,4}{917,4} = -0,49$$

Нормативне значення  $> 0,1$  збільшення.

Структура забезпеченості є негативною, і вказує на недостатність власних оборотних засобів покривати зобов'язання, які виникають в ході діяльності, тобто у підприємства знижується платоспроможність.

Коефіцієнт маневреності власним капіталом визначають за формулою:

$$\text{Коефіцієнт маневреності власного капіталу} = \frac{\text{ОЗ} - \text{Поточні зобов'язання}}{\text{Власний капітал}} \quad (5.12)$$

$$\text{Коефіцієнт маневреності власного капіталу (2019)} = \frac{941,7 - 1316,1}{1272,6} = -0,29$$

$$\text{Коефіцієнт маневреності власного капіталу (2020)} = \frac{917,4 - 1373,4}{1313,1} = -0,34$$

Нормативне значення  $> 0$ , збільшення.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу також має негативну характеристику, і знижується відносно нормативу. Він характеризує частку власного капіталу, що використовувалася на потреби фінансування поточної діяльності.

Останнім показником є коефіцієнт фінансової незалежності, який визначає можливість підприємства розраховуватись за борговими зобов'язаннями:

$$\text{Коефіцієнт фінансової незалежності} = \frac{\text{Позиковий капітал}}{\text{Вартість майна підприємства}} \quad (5.13)$$

$$\text{Коефіцієнт фінансової незалежності (2019)} = \frac{1316,1}{2588,7} = 0,50$$

$$\text{Коефіцієнт фінансової незалежності (2020)} = \frac{1373,4}{2686,5} = 0,51$$

Нормативне значення  $< 0,5$ , зменшення.

Динаміка коефіцієнта вказує, що фінансування підприємства відбувається за рахунок позикового капіталу, тобто за рахунок або заборгованості перед працівниками або перед постачальника, що у подальшому може негативно відбитися на його забезпеченні як матеріальними так, і трудовими ресурсами.

Провівши порівняння отриманих даних, можна дійти висновку на необхідності змінювати у діяльності підприємства підходи до виробничих процесів, так як проаналізовані коефіцієнти вказують на незадовільну ситуацію, яка має негативне спрямування фактично по всіх своїх показниках, і розвиток кризової ситуації.

## РОЗДІЛ 4

# ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

### 4.1. Охорона праці

Охорона праці – це система правових, соціально-економічних, організаційно-технічних і лікувально-профілактичних заходів і засобів, спрямованих на збереження здоров'я і працездатності людини в процесі праці. Головною метою охорони праці є створення безпечних умов праці, умов безпечної експлуатації заходів і засобів зменшення або повна нейтралізація шкідливих і небезпечних факторів на організм людини і, як наслідок, зниження травматизму на роботі та професійних захворювань.

Державна політика в галузі охорони праці базується на принципах:

- пріоритету життя і здоров'я працівників по відношенню до результатів виробничої діяльності підприємства, повної відповідальності власника за створення безпечних і нешкідливих умов праці (робота пожежників, охорона вибухонебезпечних об'єктів, хімічні виробництва, в шахтах тощо);
- комплексного розв'язання завдань охорони праці на основі національних програм з цих питань та з урахуванням інших напрямів економічної і соціальної політики, досягнень в галузі науки і техніки та охорони навколишнього середовища;
- соціального захисту працівників, повного відшкодування шкоди особам, які потерпіли від нещасних випадків на виробництві і професійних захворювань;
- встановлення єдиних нормативів з охорони праці для всіх підприємств, незалежно від форм власності і видів їх діяльності;
- використання економічних методів управління охороною праці, проведення політики пільгового оподаткування, що сприяє створенню безпечних і нешкідливих умов праці, участі держави у фінансуванні заходів щодо охорони праці.



Охорона праці щільно пов'язана з економічною сферою. Створення безпечних і здорових умов праці сприяє підвищенню її продуктивності і зниженню собівартості продукції. Підвищення продуктивності відбувається за рахунок регулярного виходу на роботу, зниження стомлюваності працюючих протягом робочого часу, його раціонального використання. Собівартість робіт збільшується при збільшенні витрат на компенсацію втрат робочого часу у зв'язку з тимчасовою чи постійною непрацездатністю, санаторним і амбулаторним лікуванням, на оплату інвалідності, а також при зниженні витрат на оплату пільг за роботу в несприятливих умовах.

У Законі «Про охорону праці» вперше в історії України економічні заходи управління охороною праці піднесені до рангу державної політики. Цим Законом у суспільстві затверджуються принципово нові взаємини, що базуються на економічному механізмі управління умовами праці, у першу чергу – на принципі формуванні у роботодавця економічної зацікавленості у здійсненні заходів, спрямованих на поліпшення умов праці.

Основними економічними методами управління охороною праці на підприємстві є:

- фінансування сфери охорони праці;
- диференційовані тарифи на соціальне страхування залежно від рівня виробничого травматизму, ступеня шкідливості умов праці, ступеня ризикованості виробничих процесів для життя і здоров'я працівників;
- економічне стимулювання.
- здійснення навчання населення, професійної підготовки і підвищення кваліфікації працівників з питань охорони праці;
- забезпечення координації діяльності державних органів, установ, організацій та об'єднань громадян, що вирішують різні проблеми охорони здоров'я, гігієни та безпеки праці, а також співробітництва і проведення консультацій між власниками та працівниками (їх представниками), між усіма соціальними групами при прийнятті рішень з охорони праці на місцевому та державному рівнях;
- міжнародного співробітництва в галузі охорони праці, використання

світового досвіду організації роботи щодо поліпшення умов і підвищення безпеки праці (ситуація з ліквідацією аварії на ЧАЕС, коли було обіцяно міжнародними організаціями фінансову допомогу на закриття).

Закон «Про охорону праці» встановив основні положення щодо реалізації конституційного права працівників на охорону їх життя і здоров'я у процесі трудової діяльності, на належні, безпечні і здорові умови праці, регулює за участю відповідних органів державної влади відносини між роботодавцем і працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища і встановлює єдиний порядок організації охорони праці в Україні.

Якщо міжнародним договором, встановлено інші норми, ніж ті, що передбачені законодавством України про охорону праці, застосовуються норми міжнародного договору.

На підприємстві з метою забезпечення пропорційної участі працівників у вирішенні будь-яких питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища за рішенням трудового колективу створено комісію з питань охорони праці. Роботодавець зобов'язаний за свої кошти забезпечити фінансування та організувати проведення попереднього (під час прийняття на роботу) і періодичних (протягом трудової діяльності) медичних оглядів працівників, зайнятих на важких роботах, роботах із шкідливими чи небезпечними умовами праці або таких, де є потреба у професійному доборі, щорічного обов'язкового медичного огляду осіб віком до 21 року. За результатами періодичних медичних оглядів у разі потреби роботодавець повинен забезпечити проведення відповідних оздоровчих заходів. Медичні огляди проводяться відповідними закладами охорони здоров'я, працівники яких несуть відповідальність згідно із законодавством за відповідність медичного висновку фактичному стану здоров'я працівника. Порядок проведення медичних оглядів визначається спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі охорони здоров'я.

Отже, нормативно-правові акти з охорони праці – це правила, норми, регламенти, положення, стандарти, інструкції та інші документи, обов'язкові для виконання.

Нормативно-правові акти з охорони праці є обов'язковими для виконання у виробничих майстернях, лабораторіях, цехах, на ділянках та в інших місцях трудового і професійного навчання, облаштованих у будь-яких навчальних закладах.

Державне управління охороною праці здійснюють: Кабінет Міністрів України; спеціально уповноважений центральний орган виконавчої влади з нагляду за охороною праці; міністерства та інші центральні органи виконавчої влади; місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування.

Компетенція Кабінету Міністрів України в галузі охорони праці забезпечує реалізацію державної політики в галузі охорони праці; подає на затвердження Верховною Радою України загальнодержавну програму поліпшення стану безпеки, гігієни праці та виробничого середовища; спрямовує і координує діяльність міністерств, інших центральних органів виконавчої влади щодо створення безпечних і здорових умов праці та нагляду за охороною праці.

Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади: проводять єдину науково-технічну політику в галузі охорони праці; розробляють і реалізують галузеві програми поліпшення стану безпеки, гігієни праці та виробничого середовища за участю профспілок; здійснюють методичне керівництво діяльністю підприємств галузі з охорони праці; укладають з відповідними галузевими профспілками угоди з питань поліпшення умов і безпеки праці; беруть участь в опрацюванні та перегляді нормативно-правових актів з охорони праці; організовують навчання і перевірку знань з питань охорони праці; створюють у разі потреби аварійно-рятувальні служби, здійснюють керівництво їх діяльністю, забезпечують виконання інших вимог законодавства, що регулює відносини у сфері рятувальної справи; здійснюють відомчий контроль за станом охорони праці на підприємствах галузі.

Місцеві державні адміністрації у межах відповідних територій: забезпечують виконання законів та реалізацію державної політики в галузі охорони праці; формують за участю представників профспілок, Фонду соціального страхування від нещасних випадків і забезпечують виконання цільових регіональних програм поліпшення стану безпеки, гігієни праці та

виробничого середовища, а також заходів з охорони праці у складі програм соціально-економічного і культурного розвитку регіонів; забезпечують соціальний захист найманих працівників, зокрема зайнятих на роботах з шкідливими та небезпечними умовами праці, вживають заходів до проведення атестації робочих місць на відповідність нормативно-правовим актам з охорони праці; вносять пропозиції щодо створення регіональних (комунальних) аварійно-рятувальних служб для обслуговування відповідних територій та об'єктів комунальної власності; здійснюють контроль за додержанням суб'єктами підприємницької діяльності нормативно-правових актів про охорону праці.

Повноваження в галузі охорони праці асоціацій, корпорацій, концернів та інших об'єднань визначаються їх статутами або договорами між підприємствами, які утворили об'єднання. Для виконання делегованих об'єднанням функцій в їх апаратах створюються служби охорони праці.

За порушення нормативно-правових актів про охорону праці, створення перешкод у діяльності посадових осіб органів державного нагляду за охороною праці, а також представників профспілок, винні особи притягаються до дисциплінарної, адміністративної, матеріальної, кримінальної відповідальності згідно із законом.

#### **4.2. Основні заходи у сфері захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру**

Захист населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру це — система організаційних, технічних, медико-біологічних, фінансово-економічних та інших заходів для запобігання та реагування на надзвичайні ситуації техногенного та природного характеру і ліквідації їх наслідків, що реалізуються центральними і місцевими органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування, відповідними силами та засобами підприємств, установ та організацій, незалежно від форм власності й господарювання, добровільними формуваннями і спрямовані на захист населення і територій, а також матеріальних і культурних цінностей та довкілля.

Законодавство України у сфері захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру базується на Конституції України, Законі України "Про правовий режим надзвичайного стану" та інших нормативно-правових актах.

Основними завданнями у сфері захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру є:

— здійснення комплексу заходів для запобігання надзвичайним ситуаціям техногенного та природного характеру та реагування на них;

— забезпечення готовності та контролю за станом готовності до дій і взаємодій органів управління у цій сфері, сил та засобів, призначених для запобігання надзвичайним ситуаціям техногенного та природного характеру і реагування на них.

Захист населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру здійснюється на принципах:

— пріоритетності завдань, спрямованих на рятування життя та збереження здоров'я і довкілля;

— надання переваги раціональній та превентивній безпеці;

— вільного доступу населення до інформації щодо захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій;

— особистої відповідальності й піклування громадян про власну безпеку, неухильного дотримання ними правил поведінки та дій у надзвичайних ситуаціях;

— відповідальності посадових осіб у межах своїх повноважень;

— обов'язковості завчасної реалізації заходів, спрямованих на запобігання виникненню надзвичайних ситуацій;

— урахування економічних, природних та інших особливостей територій і ступеня реальної небезпеки виникнення надзвичайних ситуацій;

— максимально можливого ефективного і комплексного використання наявних сил і засобів, призначених для запобігання надзвичайним ситуаціям і реагування на них.

У питаннях захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру громадяни України мають право на:

— отримання інформації про надзвичайні ситуації, що виникли або можуть виникнути, та про заходи необхідної безпеки;

— забезпечення та використання засобів колективного й індивідуального захисту, які призначені для захисту населення від надзвичайних ситуацій у разі їх виникнення;

— звернення до місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування з питань захисту від надзвичайних ситуацій;

— відшкодування збитків, згідно із Законом, заподіяних їхньому здоров'ю та майну внаслідок надзвичайних ситуацій;

— компенсацію за роботу в зонах надзвичайних ситуацій;

— соціально-психологічну підготовку та медичну допомогу;

— інші права у сфері захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру відповідно до законів України.

Для забезпечення реалізації державної політики захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій створюється єдина державна система органів виконавчої влади з питань запобігання надзвичайним ситуаціям техногенного та природного характеру і реагування на них (далі єдина державна система), яка складається з територіальних і функціональних підсистем.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Витрати із виплати заробітної плати є ваговою частиною у структурі витрат, що впливає на собівартість готової продукції, та поряд із цим оплата праці є основним джерелом доходів населення, що визначає соціальну справедливість та його платоспроможність та на економічну активність.

Будь-яке підприємство здійснює свою виробничу діяльність за умов наявності мінімально необхідної кількості працівників, які володіють необхідними навичками та кваліфікацією для виконання поставлених перед ними завдань. Тому для ефективної діяльності підприємства, на нашу думку, необхідно створити умови, які забезпечать оптимальну професійну кадрову політику по підборі висококваліфікованого та професійного персоналу із необхідними навичками у залежності від умов виробництва та праці.

Належно організована бухгалтерська та управлінська робота із обліку праці та заробітної плати, її мотиваційних функцій, сприяє підвищенню продуктивності праці, і як наслідок підвищенню якості виробництва.

Облік заробітної плати в системі рахунків бухгалтерського обліку пов'язаний із віднесенням нарахованих та виплачених сум на витрати за статтями і об'єктами калькулювання, і у подальшому відображаються у собівартості виготовленої продукції.

З метою належної організації обліку витрат із заробітної плати та своєчасного руху документів пов'язаних із обліком робочого часу та нарахування заробітної плати на підприємствах розробляють відповідні графіки документообігу, у якому зазначаються терміни та напрямки руху первинних документів.

Отже, з наведеного, можна дійти висновку, що своєчасно та належним чином складені первинні документи відносно господарських процесів підприємства є основним елементом методу бухгалтерського обліку та являється його основою так, як ні одна господарська операція не може бути здійснена без документального оформлення. Від належної організації обліку, із складання та облікування первинних документів залежить достовірність показників

бухгалтерського обліку.

Для проведення аналізу оплати праці необхідно дотримуватись певних алгоритмів та принципу формування показників на підставі збору статистичної інформації та її обробка та узагальнення у масив інформаційних даних. На підставі обліково-аналітичних показників руху трудових ресурсів проводиться аналіз фонду оплати підприємстві, аналіз ефективності використання трудових ресурсів, аналіз розрахунків із заробітної плати. Джерелами для проведення аналізу, як правило виступають дані фінансової звітності, зокрема: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про власний капітал, звіту про рух грошових коштів та примітки до річної звітності тощо.

Протягом року відбулися зміни і у структурі активів, зокрема у статті грошові кошти та їх еквіваленти відбулося зменшення на 83,2 тис.грн. або 64,7 відсотка. Частково позитивним фактором є зростання вартості запасів на 134,5 тис.грн. або 45,2 тис.грн., проте таке зростання може свідчити і про негативну тенденцію до зменшення реалізації продукції, а також неналежну організацію обліку складських запасів. Зростання вартості і кількості запасів на складах призводить до зростання витрат на їх зберігання, або відсутність належної збутової політики щодо реалізації продукції.

Проведеним аналізом наведених показників, визначено, що ситуація на підприємстві вкрай незадовільна, оскільки жоден показник, окрім чистого оборотного капіталу не знаходиться у межах нормативних значень. Окремо слід відзначити, що показник абсолютної ліквідності взагалі має нульове значення, що є вкрай незадовільним так, як підприємство не може у терміновому порядку погасити зобов'язання термін сплати яких настав.

Характеризуючи наведені дані, можна відзначити, що баланс підприємства не є ліквідним, по відношенню до короткострокових зобов'язань. На підприємстві є певні труднощі із їх покриттям, проте воно можливість вийти із свого напрямку негативного розвитку і покращити фінансовий стан. Для цього керівництву необхідно вжити заходи щодо покращення фінансово-платіжної дисципліни у частині погашення дебіторської заборгованості, налагодити ефективну систему управління та бухгалтерського обліку.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аврамчук О.А. Оплата праці в сільськогосподарському виробництві: підр./О.А.Аврамчук // К.:Центр «Агропромпраця», 2008. – 464с.
2. Акулов М. Г. Економіка праці і соціально трудові відносини. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 328 с.
3. Безтелесна Л. Удосконалення механізму мотивації продуктивності найманих працівників / Л. Безтелесна, Г. Міщук, С. Мартинюк // Україна: аспекти праці (укр.). - 2015. - № 1. – С. 42-49
4. Бикова Г. Виплати лікарняних працівнику підприємства / Г.Бикова // Дебет – Кредит. – 2015. – №47. – С. 33 – 35.
5. Білик М.Д. Основи аудиту. Підручник / М.Д.Білик, Л.І.Полятикіна. – Суми: Слобожанщина, 2009. – 296 с.
6. Близнюк В. В. Ринок праці України та ризики його функціонування / В. В. Близнюк // Економіка і прогнозування. – 2015. – № 1. – С. 121-136.
7. Большешальська А. В. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці: проблеми та шляхи удосконалення / А. В. Большешальська А. В. // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. – 2013. – № 1 – С. 240-250.
8. Бондар М.І. Аудит в АПК: навч. посіб. / М.І. Бондар. – К.:КНЕУ, 2009. – 269 с.
9. Бортник В.А. Зарплата – основний мотиваційний чинник підвищення ефективності використання кадрового потенціалу/ В.А.Бортник// Вісник ХНТУСГ: Вип.63 – Х:ХНТУСГ, 2015. – С.168-170.
10. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник. / Ф.Ф.Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2011. – 726 с.
11. Васійчук В.О. Основи цивільного захисту: Навч. посібник / В.О.Васійчук, В.Є.Гончарук, С.І.Качан. Львів, «ЛВК», 2010. – 384 с.
12. Ведерніков М.Д. Нормування праці: навч. посібник / М.Д.Ведерніков, О. О. Чернушкіна. – Львів: «Новий Світ-2000», 2011. – 372 с.
13. Войцехович М. Оформлення відпусток / М. Войцехович // Дебет – Кредит. – 2015. – №19. – С. 23-28.

14. Ворона Ю. В. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці / Ю. В. Ворона // Фінансові ринки і цінні папери. – 2015. – № 23 – С.36-40.
15. Гандзюк М.П. Основи охорони праці: Підручник. / М.П. Гандзюк, Є.П.Желібо, М. О.Халімовський. – К.: Каравела, 2008. – 548 с.
16. Гаркавін Р. Розрахунки з оплати праці / Р. Гаркавін // Школа бухгалтера. – 2015. – № 13. – С. 7-9.
17. Глущенко В.В. Оплата праці персоналу аграрних підприємств: стан і перспективи / В.В. Глущенко // Вісник ХНАУ: Серія «Економіка АПК і природокористування»: Вип. №16 – Х.: ХНАУ, 2014. – С. 262-268.
18. Гольцова С.М. Бухгалтерський обліку: Навч. посібник. / С.М.Гольцова, І.Й.Плікус. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2013. – 254 с.
19. Гончарук Я.А. Аудит: навчальний посібник / Я.А.Гончарук, В.С.Рудницький. – К. : Знання, 2014. – 443 с.
20. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / Н.М.Грабова. – К.: А. С. К., 2014. – 266 с.
21. Дієсперов В.С. Тенденції динаміки продуктивності й оплати праці в Україні. / В.С. Дієсперов // Економіка України. – 2015.- №6. – С. 85-88.
22. Єфімова О.В. Фінансовий аналіз / О.В.Єфімова. – М: ДИС. – 2006. – 226с.
23. Жук В.М. Теоретичні аспекти Концепції розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі України./В.М.Жук // Облік і фінанси АПК.- №1.- 2014- с.4-13.
24. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік, контроль, аудит в системі управління підприємством. / В.П.Завгородній. – К.: Ваклер, 2013. – 97с.
25. Завіновська Г.О. Економіка праці: Навчальний посібник / Г.О. Завіновська. – К: КНЕУ, 2007. – 304 с.
26. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р.№3126-ХІІ із змінами і доповненнями //[Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

27. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р., № 996–XIV (зі змінами та доповненнями), [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

28. Закон України «Про відпустки» від 15.11.96 р. №504/ 96-ВР. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

29. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 8.07.2010 р. № 2464-VI. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

30. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108/95-ВР, із змінами і доповненнями. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

31. Закон України «Про охорону праці» у редакції від 21.11.02р. №229-VI. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

32. Закон України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» від 05.04.2001р. №2346-III // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

33. Івахненко С. Упровадження програмного забезпечення обліку і контролю /С.Івахненко // Бухгалтерський облік і аудит.-2015.- №2. – С.50-62.

34. Іляш О.І. Економіка праці та соціально-трудова відносина: навчальний посібник / О.І. Іляш, СС Гринкевич. – Київ : «Ліра-К». 2010. – 476 с.

35. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій», Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 №291. [Електронний ресурс]: – Режим доступу до ресурсу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

36. Кірейцев З.Г. Бухгалтерський облік та науковці, що генерують ідеї його розвитку/ З.Г.Кірейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2015. - №10. – С.12-18.

37. Кіш Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: Навчальний посібник. / Г.Кіш. – К.: 2008. – 360 с.

38. Коблянська О. І. Фінансовий облік: навчальний посібник / О.Коблянська, Н.Костенко // Податки та бухгалтерський облік. – 2015. – №88 – С.14-18.

39. Кодекс законів про працю України [Електронний ресурс]: закон від 10.12.1971 № 322-VIII, із змінами і доповненнями. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

40. Козуб Л.І. Стан стимулювання праці в сільськогосподарських господарствах / Л.І.Козуб// Матеріали Міжнародного Форуму молодих вчених.- 2011 р. – С.34

41. Конош О. В. Удосконалення обліку, аналізу, аудиту оплати праці / О.В.Конош // Фінансові ринки і цінні папери. – 2014. – № 23. – С. 36-40.

42. Конституція України. Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28.06.1996р. // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

43. Косміна Р. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік: навч. посіб. / Р.М.Косміна. – К. : Вид-во «Вища школа», 2013. – 255 с.

44. Кравченко М. А. Сутність оплати праці як економічної категорії / М.А.Кравченко // Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства. Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»: Збірник наукових праць. - Харків: НТУ «ХПІ», 2015. – С. 86-91

45. Кравченко М. А. Сутність оплати праці як економічної категорії / М.А.Кравченко // Бізнес навігатор. – 2015. – № 1. – С. 3-4.

46. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник / М.В.Кужельний, В.Г. Лінник – К.:КНЕУ, 2010. – 334 с.

47. Кузнецова С.А. Економічні передумови розвитку бухгалтерського обліку в умовах інформатизації суспільства /С.А.Кузнецова // Фінанси України. - 2015. - №2. – С.115-123

48. Кузнецова С.А. Технологія організації бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки суб'єктів господарювання. / С.А.Кузнецова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015.- №6. – С.29-36.

49. Кульбицький С. П. Організація роботи бухгалтерії: поради, практика / С.П.Кульбицький // Податки та бухгалтерський облік. – 2013. № 61. – С. 24-26.
50. Лагун М.І. Інформаційне забезпечення аналізу фінансового стану підприємств при визначенні його потенціалу / М.І. Лагун // Формування ринкових відносин в Україні. – 2015. – № 9. – С. 64-69.
51. Лагун М.І. Методика системного підходу до формування комплексу показників фінансового стану підприємства / М.І. Лагун // Формування ринкових відносин в Україні. – 2015. – № 6. – С. 40-44.
52. Левицька С.О. Звітність підприємств.: навч.посібник. / С.О. Левицька. – Рівне: НУВГП. – 2009. – 213 с.
53. Лень В.С. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник / В.С.Лень. – К.: ЦНЛ, 2010. – 696 с.
54. Лепьохіна І. О. Теоретичні аспекти формування заробітної плати та її функції / І. О. Лепьохіна // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2014. – № 2 (56) – С. 24-32.
55. Логінов Є.І. Оновлення теорії мотивації праці / Є.І.Логінов // Матеріали Міжнародного Форуму молодих вчених. – 2010. – С.108.
56. Макаренко А.П. Аудит операцій і розрахунків з оплати праці та обліку її витрат на підприємстві /А.П.Макаренко, І.В.Боюк// Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу: Серія «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит»: Вип. 1(13) – Бердянськ:БУМБ, 2011. – С. 112-118.
57. Маренич Т.Г. Бухгалтерський облік в агро формуваннях:підруч / Т.Г.Маренич. – К: ВД «Професіонал», 2015. – 896с.
58. Маренич Т.Г. Сутність бухгалтерського обліку як системи економічного регулювання / Т.Г Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. - 2015. - №2. – С.21-25.
59. Марочкіна А.М. Бухгалтерський облік за національними стандартами: приклади і коментарії: Навчальний посібник. / А.М.Марочкіна. – Х: Прогрес, 2013. – 154 с.
60. Мойсеєнко, Т. Резерв оплати відпусток, що нараховується підприємством / Т. Мойсеєнко // Дебет – Кредит. – 2014. – №19. – С.36-37.

61. Ніколашин А.О. Розрахунок економічної ефективності використання бухгалтерської комп'ютерної системи в сільськогосподарських підприємствах / А.О.Ніколашин // Облік і фінанси АПК. - №8.- 2015. – С.47-50.
62. Огійчук М.Ф. Аудит: організація і методика: навч. посібник. / М.Ф. Огійчук, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна. – К.Алерта, 2010. – 584 с.
63. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 6-те вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2011. – 1042 с.
64. Олійник О.В. Економічний аналіз: Практикум для студентів. / О.В.Олійник.– Житомир: «Рута», 2011. – 496 с.
65. Павловська О.В. Фінансовий аналіз: Навч. посібник / О.В.Павловські, Н.М.Притуляк, Н.Ю.Невмержицька, К.:КНЕУ, – 2006. – 208 с.
66. Партін Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Навчальний посібник. / Г.О.Партін. – К: Вища школа, 2013. – 185 с.
67. Пащенко ЛН. Економіка праці та соціально-трудова відносини: Навчальний посібник / ЛН Пащенко. – Львів: «Магнолія», 2009. – 260с.
68. Петренко С.В. Якість бухгалтерського обліку як об'єкт оцінки інформаційного забезпечення внутрішнього контролю / С.В.Петренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 2. – С. 26-31.
69. Петрик О. Аудит розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам: вимоги до організації та методики / О. Петрик, Н. Шульга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015.- №12. – С.47-54.
70. Петрик О.А. Організація і методика аудиту підприємницької діяльності: навч. посібник. / О.А. Петрик, В.Я. Савченко, Д.Є. Свідерський. – К.: КНЕУ, 2008. – 472 с.
71. Петрова І. Оплата праці в мотиваційній системі сучасного підприємства / І.Петрова // Україна: аспекти праці. – 2014. – № 7. – С. 22–27.
72. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // [Електронний ресурс]: - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
73. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати

працівникам» Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

74. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. №318 // [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

75. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання. Підручник / П.Я. Попович. – Тернопіль: Економічна думка, 2001. – 454 с.

76. Прийма Л. Резерв на оплату відпусток: створення та облік / Л. Прийма // Дебет-Кредит. – 2015. – № 21. – С.26-27.

77. Романів М.В. Фінансовий контроль і аудит: посібник / М.В.Романів. – К.: НІОС. – 2008. – 124 с.

78. Рябець, А.П. Удосконалення правового регулювання оплати праці / А.П.Рябець // Економіка. Фінанси. Право. – 2015. – №2. – С3-5.

79. Савицька О.П. Удосконалення організації оплати праці в аграрному секторі економіки /О.П.Савицька // Продуктивність агропромислового виробництва. – 2015. – №1. – С.126-135.

80. Сагайдак Р.А. Організація внутрішнього аудиту і оцінка його ефективності в сільськогосподарських підприємствах / Р.А.Сагайдак // Облік і фінанси АПК. – 2011. - №1. – С.88-92.

81. Семененко О.Л. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці / О. Л. Семененко // Фінансові ринки і цінні папери. – 2014. – №22. – С. 18-25.

82. Соломченко Д. Організація обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві / Д. Соломченко // Вісник Київського інституту бізнесу та технологій. – 2014. – № 1. – С.46-50

83. Сук В.М. Первинний облік праці та її оплати / В.М.Сук// Бухгалтерія в сільському господарстві. - №20.- 2015 р.- с.5-18.

84. Сук Л. К. Фінансовий облік: навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. - К.: Знання, 2013. – 647 с.

85. Сурков С. Зарплата как средство самоутверждения работников:

действия менеджеров / С. Сурков, Е. Трофимова // Управление персоналом. – 2015. – № 7. – С. 23-28.

86. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства. Посібник. / Н.В.Тарасенко. – Львів: ЛБІ, 2010. – 485 с.

87. Тарасова М. Резерв відпусток / М. Тарасова // Школа бухгалтера. – 2006. – №13. – С.19-21.

88. Ткаченко Н.А. Особливості документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати / Н.А.Ткаченко // Облік і фінанси АПК. – 2015. - №3. – С.79-82.

89. Тютюнник Ю.М. Формування методики факторного аналізу показників фінансової стійкості аграрних підприємств / Ю.М.Тютюнник // Облік і фінанси АПК. – 2015 р. – №1. – С.14-19.

90. Утенкова К.О. Аудит: Навч. посібник / К.О. Утенкова. – К.: - Алтера, 2011. – 408 с.

91. Церетелі Л. Оплата праці / Л. Церетелі // Вісник податкової служби. – 2014. – №25. – С.50-55.

92. Чабанюк О.М. Облік оплати праці в ринкових умовах / О.М.Чабанюк, У.М.Залуцька, К.А.Львівська // Науковий вісник НЛТУ України. – 2015. – №21. – С.33.

93. Чебанова Н.В. Бухгалтерський фінансовий облік: Навчальний посібник. / Н.В. Чебанова. – К: Вища школа, 2013. – 426 с.

94. Шара Є. Ю. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік: навчальний посібник / Нац. ун-т державної податкової служби України. – К. : 2015. – 424 с.



# ***ДОДАТКИ***