

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

Допустити до захисту
Завідувач кафедри обліку та аудиту

_____ Кратт О.А.
(підпис) (прізвище, ініціали)
« _____ » _____ 20__ р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ВИПУСКНИКА ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ МАГІСТРА
ОСВІТНЬОЇ ПРОГРАМИ «ОБЛІК І АУДИТ»**

Тема: «Організація і методика обліку та аналізу розрахунків з оплати праці і аналізу використання трудових ресурсів на авіаційних підприємствах»

Виконавець: Сердюкова Богдана Миколаївна
(П.І.Б. – повністю) (підпис)

Керівник: к. е. н., доцент, Бондаренко Ольга Михайлівна
(науковий ступінь, вчене звання, прізвище, ім'я та по батькові) (підпис)

КИЇВ 2020

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки та бізнес-адміністрування

Кафедра обліку та аудиту

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку та аудиту

_____ (О.А. Кратт)
(підпис) (ініціали, прізвище)

« _____ » _____ 20__ р.

ЗАВДАННЯ

на кваліфікаційну роботу

Сердюкової Богдани Миколаївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Організація і методика обліку та аналізу розрахунків з оплати праці і аналізу використання трудових ресурсів на авіаційних підприємствах»

затверджена наказом по НАУ від «13» жовтня 2020 р. № 1987/ст _____

2. Термін виконання роботи з 05.10.2020 р. до 27.12.2020 р.

3. Вихідні дані роботи: нормативно-правова база, дані Державного комітету статистики, фінансово-господарська звітність ПАТ МААК «УРГА».

4. Зміст пояснювальної записки: 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ І АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ; 2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ І АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ; 3 МЕТОДИКА ЗДІЙСНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ І АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ; 4 ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА АНАЛІЗУ ВИКОРИСТАННЯ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.

5. Перелік обов'язкового ілюстративного матеріалу: таблиці, рисунки, діаграми, графіки ЛИСТ 1. Основні поняття; ЛИСТ 2. Функції заробітної плати; ЛИСТ 3. Форми та системи заробітної плати; ЛИСТ 4. Динаміка соціальних показників; ЛИСТ 5. Оцінка фінансового-майнового стану підприємства ПАТ МААК «УРГА»; ЛИСТ 6. Структура елементів операційних витрат ПАТ МААК «УРГА»; ЛИСТ 7. Етапи організації обліку розрахунків з оплати праці; ЛИСТ 8. Типові проведення по операціях з оплати праці; ЛИСТ 9. Аналіз ділянки обліку, пов'язаної з трудовими ресурсами та оплатою праці на ПАТ МААК «УРГА»; ЛИСТ 10. Ефективність використання коштів на оплату праці ПАТ

МАОУ «УРГА»; ЛИСТ 11. Аудит розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів.

6. Календарний план-графік

| № з/п | Завдання | Термін виконання етап роботи | Примітка |
|-------|---|---------------------------------|----------|
| 1 | Написання та оформлення матеріалів першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику | 05.10.2020р.- 18.10.2020 р. | |
| 2 | Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику | 19.10.2020 р.- 08.11.2020 р. | |
| 3 | Написання та оформлення матеріалів третього розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику | 09.11.2020 р.- 22.11.2020 р. | |
| 4 | Написання та оформлення матеріалів четвертого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику | 23.11.2020 р.- 06.12.2020 р. | |
| 5 | 1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну роботу. 4. Перевірка кваліфікаційної роботи на плагіат. 5. Підготовка виступу. | 07.12.2020 р.- 13.12.2020 р. | |
| 6 | 1. Переплетення кваліфікаційної роботи. 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ЕК. | 14.12.2020 р.- 22.12.2020 р. | |

7. Консультація з окремих розділів:

| Розділ | Консультант (посада, ПІБ) | Підпис, дата | |
|----------|--|----------------|------------------|
| | | Завдання видав | Завдання прийняв |
| РОЗДІЛ 1 | <u>к. е. н., доцент, Бондаренко Ольга Михайлівна</u> | | |
| РОЗДІЛ 2 | <u>к. е. н., доцент, Бондаренко Ольга Михайлівна</u> | | |
| РОЗДІЛ 3 | <u>к. е. н., доцент, Бондаренко Ольга Михайлівна</u> | | |
| РОЗДІЛ 4 | <u>к. е. н., доцент, Бондаренко Ольга Михайлівна</u> | | |

8. Дата видачі завдання «05» жовтня 2020 р.

Керівник Бондаренко Ольга Михайлівна

(П.І.Б.)

(підпис)

Завдання прийняв до виконання Сердюкова Боглана Миколаївна

(П.І.Б.)

(підпис)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку та аналізу розрахунків з оплати праці і аналізу використання трудових ресурсів на авіаційних підприємствах»: 97 с., 32 рис., 22 табл., 72 джерел посилань.

Мета роботи: вивчення теоретичних і методичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення бухгалтерського обліку та аналізу праці та її оплати на Публічному акціонерному товаристві Міжнародна акціонерна авіаційна компанія «УРГА».

Об'єктом дослідження є облік та аналіз розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів авіаційного підприємства.

Предметом дослідження є бухгалтерський облік та аналіз розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів авіаційного підприємства ПАТ МААК «УРГА».

Методи дослідження: ретроспективний; термінологічний; синтез; інформаційне моделювання; порівняння; відносних і середніх величин; монографічний; розрахунково-конструктивний.

Інформаційними джерелами, що були використані під час виконання роботи є законодавчі акти, нормативні акти та інструкції НБУ, Міністерства фінансів, Державної контрольно-ревізійної служби України, Кабінету Міністрів України, монографічні дослідження, періодична економічна література, бухгалтерські аналітичні матеріали ПАТ МААК «УРГА».

Матеріали кваліфікаційної роботи можуть бути використані у навчальному процесі та практичній діяльності працівників бухгалтерії різних форм власності та різних видів діяльності.

ЗАРОБІТНА ПЛАТА, ТРУДОВІ РЕСУРСИ, НАРАХУВАННЯ, УТРИМАННЯ, ФОНД ОПЛАТИ ПРАЦІ, АВТОМАТИЗАЦІЯ, АНАЛІЗ.

ЗМІСТ

| | |
|--|----|
| ВСТУП..... | 7 |
| 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ..... | 10 |
| 1.1 Визначення, функції та класифікація розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів..... | 10 |
| 1.2 Огляд нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку, аудиту та аналізу розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів..... | 18 |
| 1.3 Порядок розрахунку середньої заробітної плати в Україні..... | 22 |
| 1.4 Організаційна характеристика діяльності ПАТ МААК «УРГА»..... | 33 |
| Висновки до розділу 1..... | 36 |
| 2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ..... | 38 |
| 2.1 Організація обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів..... | 38 |
| 2.2 Документування господарських операцій з обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів..... | 41 |
| 2.3 Аналітичний і синтетичний облік розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів..... | 43 |
| 2.4 Відображення інформації про розрахунки з оплати праці та трудові ресурси у звітності..... | 51 |
| 2.5 Автоматизація обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів..... | 54 |
| 2.6 Удосконалення методики (та організації) обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів..... | 56 |
| Висновки до розділу 2..... | 59 |

| | | |
|-----|--|-----|
| 3 | МЕТОДИКА ЗДІЙСНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ..... | 61 |
| 3.1 | Характеристика фінансово-господарської діяльності ПАТ МААК «УРГА» та аналіз його фінансового стану..... | 61 |
| 3.2 | Методика аналізу ефективності використання розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на ПАТ МААК «УРГА»..... | 71 |
| 3.3 | Аналіз ефективності використання розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на ПАТ МААК «УРГА»..... | 74 |
| | Висновки до розділу 3..... | 79 |
| 4 | ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА АНАЛІЗУ ВИКОРИСТАННЯ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ..... | 81 |
| 4.1 | Вихідні умови щодо внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів..... | 81 |
| 4.2 | Внутрішній контроль розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів..... | 86 |
| 4.3 | Пропозиції щодо вдосконалення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів..... | 91 |
| | Висновки до розділу 4..... | 94 |
| | ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ..... | 95 |
| | ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ..... | 103 |
| | ДОДАТКИ..... | 111 |

ВСТУП

Під час діяльності підприємства його власники повинні отримувати обґрунтовану, економічну і правдиву інформацію про стан підприємства для проведення подальшого ефективного управління. Це також стосується обліку розрахунків з оплати праці та проведення аналізу стану трудових ресурсів.

Актуальність теми полягає у тому, що із відомих на сьогодні факторів виробництва основним найчастіше виступає праця, яка потребує найбільше затрат. Економічні зміни, які здійснюються в Україні впродовж останніх років, направлені на реформування господарського механізму, тотожного ринковій економіці. Виробництво кожної галузі залежне від таких факторів як кадри, праця та її оплата. В цілому на ефективність виробництва впливають кваліфікація робітників та їх використання, від чого залежить обсяг і темпи виробництва продукції. Використання трудових ресурсів впливає на зміну показників продуктивності праці. Продуктивність праці зростає під впливом системи оплати праці, тому що вона стимулює ріст кваліфікації праці, підвищує технічний рівень виконаної роботи. Все залежить від кваліфікації працівників, їхнього бажання працювати. Причиною, яка приводить робітника на його робоче місце, стимулює його працю є заробітна плата. Таким чином, дослідження обліку і аналізу розрахунків по оплаті праці на авіаційному підприємстві є актуальним.

Незважаючи на велику кількість проведених досліджень, теоретичні, методичні, організаційні, практичні, нормативно-правові та інші сторони обліку, аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці вивчені не повністю. В першу чергу це відноситься до питань щодо змісту та складових праці.

Метою написання кваліфікаційної роботи є вивчення теоретичних і методичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту праці та її оплати.

Відповідно до поставленої мети в кваліфікаційній роботі були поставлені наступні завдання:

- розкрити економічну суть розрахунків з оплати праці та роль трудових ресурсів на підприємстві, їх класифікацію;
- визначити роль і місце розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на підприємстві;
- проаналізувати нормативно-правове регулювання розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на підприємстві;
- розглянути бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на підприємстві;
- розглянути документування операцій пов'язаних з розрахунками з оплати праці та трудових ресурсів на підприємстві;
- описати синтетичний та аналітичний облік розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на підприємстві;
- проаналізувати динаміку та структуру розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на підприємстві.

Об'єктом дослідження є теоретичні та практичні основи організації обліку, аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на підприємстві.

Предметом дослідження є система бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на авіаційному підприємстві ПАТ МААК «УРГА».

Методи дослідження. У кваліфікаційній роботі було використано значну кількість методів дослідження. Щоб дослідити процес виникнення, формування і розвитку предмета дослідження в хронологічній послідовності нами було застосовано ретроспективний метод. В ході вивчення історії термінів і позначуваних ними понять використовували термінологічний метод, а для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи – системний аналіз. За допомогою синтезу було узагальнено методіку функціонування предмета дослідження. Інформаційне моделювання

послугувало для формування висновків на основі системного аналізу та синтезу теорії й практики методики обліку розрахунків з оплати праці. Зіставлення даних підприємства у динаміці було проведено за допомогою методу порівняння, а вивчення аналізованих процесів – за допомогою методу відносних і середніх величин. Монографічний підхід був використаний для дослідження теоретичних розробок вітчизняних та зарубіжних вчених. Щоб обґрунтувати наведені в роботі пропозиції ми вдалися до розрахунково-конструктивного методу.

Інформаційною базою є законодавчі акти, нормативні акти та інструкції НБУ, Міністерства фінансів, Державної контрольно-ревізійної служби України, Кабінету Міністрів України, монографічні дослідження, періодична економічна література, бухгалтерські аналітичні матеріали ПАТ МААК «УРГА».

Новизна одержаних результатів дослідження полягає у пропозиції посилення стимулюючої ролі заробітної плати шляхом запровадження змін, які стосуються розмірів і умов встановлення доплат за виконання додаткових обов'язків по підприємству та підвищення вимог щодо їх встановлення. Всі операції пов'язані з розрахунками з оплати праці на підприємстві впливають на його кінцевий результат, а тому дуже важливо проводити тематичний аудит, що спрямований конкретно на ділянку обліку оплати праці з урахуванням специфіки галузі підприємницької діяльності.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Визначення, функції та класифікація розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

Незмінним елементом управління підприємством є політика оплати праці та управління трудовими ресурсами. Оплату праці трактують як дохід, що передбачений в трудовому договорі і який, зазвичай, обчислюють в грошовому еквіваленті. Трудові ресурси є частиною населення, яке відповідно до їх віку, фізичних та освітніх даних відповідає певним галузям діяльності. Облік праці та заробітної плати - одна з провідних позицій в системі бухгалтерського обліку компанії.

Заробітна плата є основним джерелом доходу працівників. Праця є обов'язковою частиною виробництва, споживання та розподілу створеного продукту.

Бухгалтерський облік праці та її оплати виконує такі завдання:

- контроль якості та кількості витраченої праці на виконання завдань підвищення продуктивності праці, використання фонду заробітної плати та інших грошових коштів, які виділено на оплату праці працівників підприємства.

- вчасне і правильне розподіленням нарахованої заробітної плати, внесків у фонди та інших витрат на собівартість продукції, виконаних робіт, послуг;

- проведення розрахунків з оплати праці у встановлені терміни;

- подання фінансової і статистичної звітності, яка узагальнює інформацію по показниках з оплати праці з метою поточного і наступного планування, контролю, аналізу та оперативного управління виробництвом;

- спостереження за чисельністю персоналу, динамікою її зміни та ефективністю використання робочого часу;
- правильне оформлення документів з оплати праці;
- точність та вчасність нарахування заробітної плати, єдиного соціального внеску та порядку утримання сум інших податків;
- віднесення сум заробітної плати на відповідні об'єкти калькулювання;
- складання плану подання звітів про працю в контролюючі органи [5, с. 240].

Виконання цих завдань забезпечується правильно організованим:

- обліком особового складу підприємства;
- обліком робочого часу;
- обліком виробітку продукції та нарахуванням заробітної плати;
- суворим дотриманням законодавства про працю;
- точністю та своєчасністю розрахунків.

Заробітна плата є частиною національного доходу і призначена для задоволення особистих потреб працівників. Це найважливіший засіб підвищення інтересу робітників до результатів праці, продуктивності праці, кількості, якості та обсягу продукції чи наданих послуг.

Існує більше двадцяти визначень категорії «заробітна плата» в науковій літературі. Загалом сутність заробітної плати можна розглядати з п'яти позицій:

1) виступає економічною категорією, яка показує взаємовідносини між підприємством (чи його представником) і працівником у питаннях поділу отриманого доходу;

2) заохочення, що передбачено трудовим договором за повністю виконану роботу, і яке прийнято обчислювати в грошовому вираженні;

3) ціна на ринку праці за яку найманий працівник готовий продати свою робочу силу;

4) трудовий дохід працівника, за допомогою якого з'являється здатність реалізації праці та можливість забезпечення відповідного відтворення робочої сили;

5) витратна частина підприємства, що впливає на собівартість продукції, робіт, послуг та інших витрат, а також забезпечує матеріальну зацікавленість працівників у покращенні результатів своєї діяльності [13, с. 33].

Заробітна плата змінюється, відповідно до складності та умов праці працівника, його професійних і комерційних якостей та кінцевих результатів роботи.

Ст.2 Закону України №108/95-ВР розглядає склад заробітної плати так, як подано на рис. 1.1.

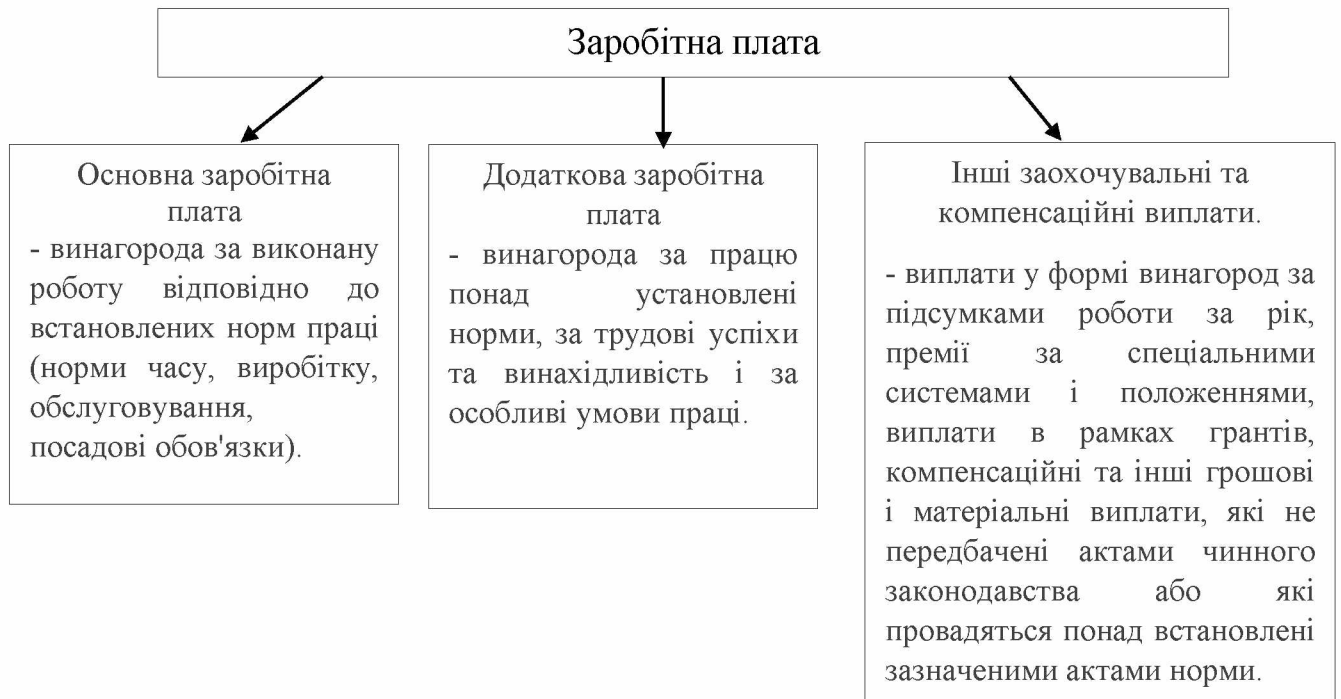


Рисунок 1.1 – Структура заробітної плати в Україні

Складові заробітної плати, перелічені на рис. 1.1, складають фонд оплати праці. Не відносяться до фонду оплати праці та окремо відображаються в обліку такі виплати:

- отримана за рахунок коштів фондів державного соціального страхування допомога чи інша виплата,
- відшкодування суми лікарняних за рахунок коштів підприємства (перші п'ять днів тимчасової непрацездатності);
- отримання соціальних допомог та інших, передбачених у колективному договорі, виплат;

- компенсація у випадку розірвання трудового договору;
- разова матеріальна допомога, отримана працівником від роботодавця на подолання наслідків сімейних обставин;
- дивіденди, відсотки та інші види доходів
- інші виплати.

Інструкція зі статистики заробітної плати [20] надає повний перелік основної, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

Функції, які виконує заробітна плата наведено у Додатку А.

За даними проведених досліджень заробітна плата задовольняє лише 21% процесу відтворення робочої сили. Цей відсоток є дуже низьким, не відшкодовує витрат праці і не мотивує працівників.

Заробітна плата не лише прямо впливає на робочу силу, але й відіграє значну роль у розвитку соціальних процесів. Соціальні фонди поповнюються за рахунок стягнення податків із заробітної праці найманих працівників. Цим самим від розміру заробітних плат залежать такі сфери, як медицина, соціальне забезпечення, освіта та інші [1]. Тому заробітна плата виконує сьогодні інші функції, які узагальнено у Додатку А.

На платоспроможний попит впливають два основні фактори - потреби та дохід населення. Заробітна плата допомагає встановити пропорції між товарною пропозицією та попитом. Для забезпечення реалізації заробітною платою зазначених вище функцій необхідне дотримання найважливіших принципів, які відображено на рис. 1.2.

Облік витрат на оплату праці є найважливішим елементом системи обліку та контролю. Щоб раціонально організувати цю ділянку обліку слід використовувати класифікацію витрат, які є економічно обгрунтованими. Такі витрати можуть значно відрізнятися один від одного. Саме тому їх групують за певними класифікаційними ознаками [15, с. 23].



Рисунок 1.2 – Принципи реалізації функцій заробітної плати

Інформація, яка пов'язана з класифікацією витрат на оплату праці узагальнена у табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – Класифікація витрат на оплату праці

| № | Ознака | Сутність |
|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | За статтями калькуляції собівартості | - основна заробітна плата; - додаткова заробітна плата та інші виплати працівникам; - відрахування на соціальні заходи. |
| 2 | За можливостями віднесення на конкретний об'єкт калькуляції | - прями; - непрямі. |
| 3 | Залежно від динаміки обсягів реалізації продукції | - постійні; - змінні; - змішані. |

Кінець таблиці 1.1

| 1 | 2 | 3 |
|---|-------------------------------------|--|
| 4 | Залежно від центру відповідальності | витрати на оплату праці в розрізі структурних підрозділів підприємства. |
| 5 | За можливістю контролювання | - контрольовані; - неконтрольовані. |
| 6 | За можливістю регулювання | - повністю регульовані; - частково регульовані; - слабо регульовані. |
| 7 | Стосовно періоду | - витрати минулого періоду; - витрати поточного періоду; витрати майбутніх періодів. |
| 8 | З точки зору потреб аналізу | - планові; - фактичні. |

Джерело: [7, с.127]

Форми і системи заробітної плати є важливими складовими процесу організації індивідуальної заробітної плати. Вони забезпечують зв'язок оплати праці з індивідуальними та загальними результатами. Підприємство має право самостійно встановити форму і систему оплати праці, визначити норми праці і відповідні розцінки, вказати посадові оклади та необхідні умови для отримання винагороди, при цьому не порушуючи вимог діючих нормативно-законодавчих документів [63, с. 29].

Форми оплати праці можуть бути ефективними тільки тоді, коли вони відповідатимуть організаційно-технічним умовам роботи підприємства. Форми оплати праці повинні відповідати певним вимогам, серед яких головними виступають:

- облік результатів праці та забезпечення умов для постійної ефективності та якості праці на належному рівні;

- поліпшення мотивації працівників для підвищення якості продукції і продуктивності праці шляхом матеріального заохочення [19, с. 113].

В процесі написання кваліфікаційної роботи нами було досліджено і узагальнено основні форми і системи оплати праці, які наведено у Додатку Б.

Слід відрізнити реальну і номінальну заробітну плату. Грошовими одиницями вимірюється номінальна зарплата. Реальна становить кількість матеріальних благ, що можуть бути куплені працівником за номінальну зарплату.

Фактори, що впливають на розмір заробітної плати наведені на рис. 1.3.

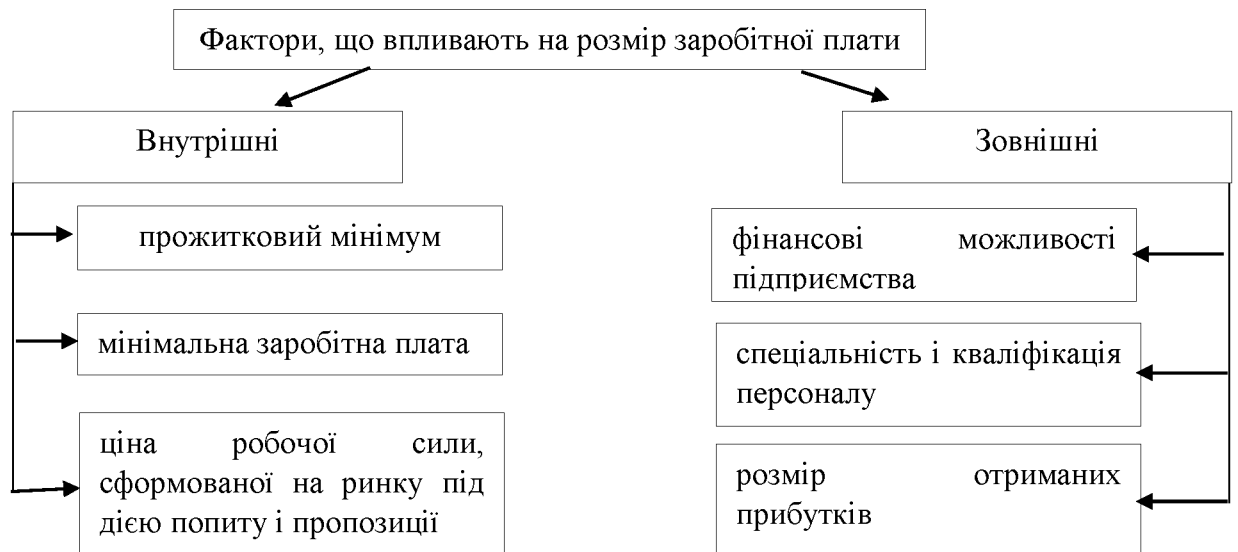


Рисунок 1.3 – Фактори впливу на розмір заробітної плати

Люди - це найвагоміша частина продуктивних сил та головне джерело розвитку економіки. Щоб зрозуміти чи можна віднести особу до категорії «трудові ресурси», слід звернути увагу на її вік. До працездатного населення відносять жінок у віці 16-55 років, чоловіків 16-60 років. Для введення в дію пенсійної реформи прогнозується збільшення верхньої межі пенсійного віку до 65 років. Проте пенсійний вік може бути зменшений, якщо працівник зайнятий на таких видах робіт, яким властиві складні умови праці або потрібні якості, які з віком погіршуються.

Трудові ресурси як облікова категорія є особливим видом ресурсів підприємства, адже ними, на відміну від іншого ресурсного забезпечення, неможливо володіти. Працівники підприємства розглядаються як ресурс, на який не поширюється право власності з боку суб'єкта господарювання, а, отже,

інформація про них не підлягає розкриттю у фінансовій звітності, що призводить до недостатньої поінформованості управлінського персоналу.

Структура трудових ресурсів з економічної погляду узагальнена і відображена на рис. 1.4.

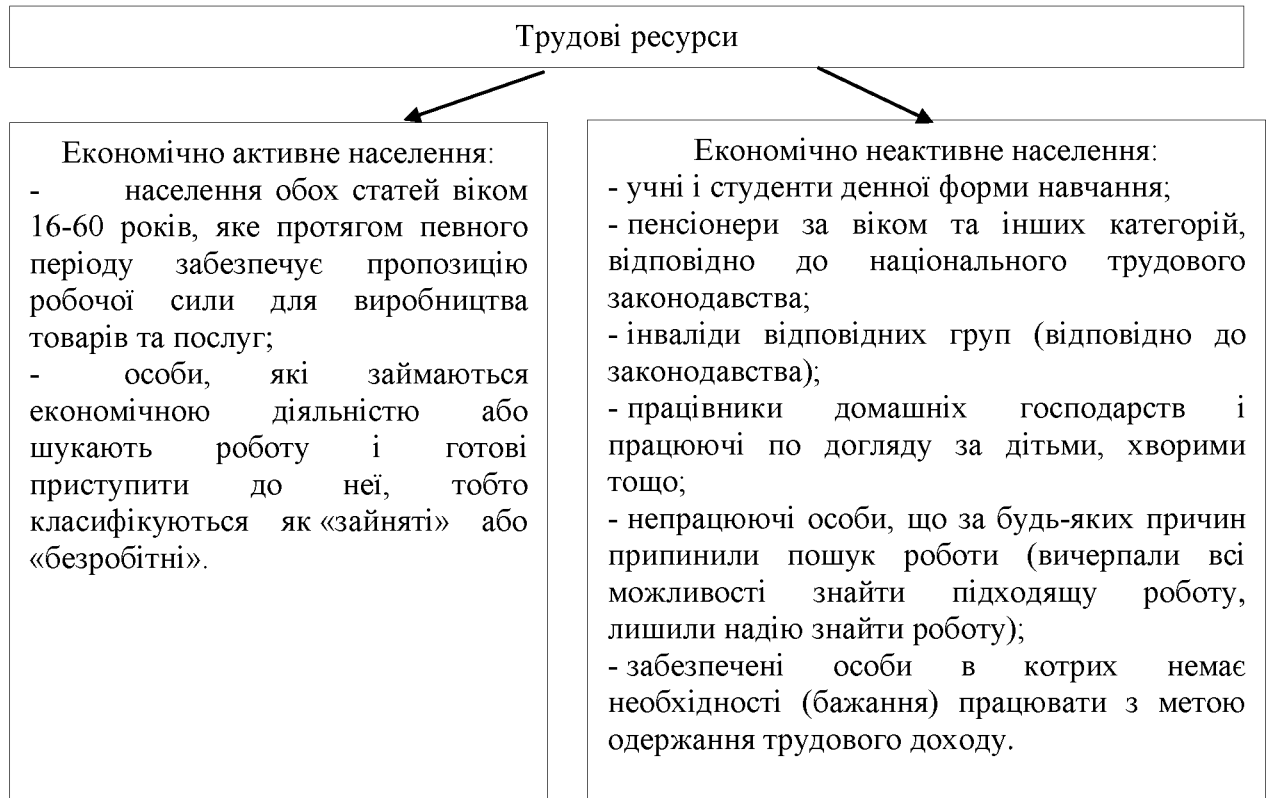


Рис. 1.4 – Структура трудових ресурсів

Своєрідний підхід потрібен для організації ефективного управління персоналом, який є найціннішим ресурсом підприємства. Кадри слід розглядати як наявність постійних працівників, які володіють всіма необхідними професійними навичками та мають достатньо практичного досвіду. Класифікацію персоналу (кадрів) підприємства подано у Додатку В.

Підсумовуючи розглянуту в питанні інформацію, можна сказати, що заробітна плата та трудові ресурси відіграють одну з ключових ролей у рентабельності підприємства, добробуті працівників та економічному розвитку держави. Врахування організації оплати праці на підприємстві дає можливість підвищити ефективність стимуляційного механізму трудової діяльності персоналу підприємств.

1.2 Огляд нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку, аудиту та аналізу розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

Підґрунтям принципів і правил бухгалтерського обліку та обов'язковою вимогою законодавчої бази виступає достовірність формування і відображення в системі бухгалтерського обліку операцій по розрахунках з оплати праці. Питання, пов'язані з оплатою праці, регулюються законами, нормативними актами, постановами та інструкціями, що затверджені Кабінетом Міністрів України.

У Додатку Г до кваліфікаційної роботи наведено та узагальнено провідні законодавчо-нормативні документи, які стосуються обліку заробітної плати та трудових ресурсів.

Сьогодні повністю реалізувати прописані у Конституції України права, свободи та інтереси громадян не вдається, тому що є багато проблем у галузі правового регулювання праці та її оплати. Причиною таких проблем є виникнення розходжень та значних недоліків у трудовому законодавстві України. Виникають ризики, пов'язані з різномістовним визначенням вимог трудового законодавства та зниження правового статусу працівників.

Наукова література містить десятки різних трактувань поняття заробітна плата, це пояснюється різними науковими підходами.

Економічна література трактує заробітну плату як з позиції марксистської економічної теорії, так і з позиції сучасної економічної теорії. Зазначимо, що обидва шляхи вважають працю найважливішим ресурсом, який використовується у процесі створення економічних благ. В першу чергу це пояснюється тим, що кожна працездатна людина є учасником ринку праці. Вона висуває послуги своєї праці і може регулювати пропозицію цих послуг (збільшуючи або зменшуючи їх), її заробітна плата є основною, а у більшості випадків єдиною формою доходу. Ресурс «праця» при використанні не зникає, а навпаки збільшується, примножується і бере участь у створенні економічних благ» [15, с. 30].

Марксистський підхід визначає заробітну плату як «грошовий вираз вартості та ціни товару «робоча сила» і частково результативності її функціонування». Під робочою силою слід розуміти сукупність поєднання фізичних і духовних можливостей людини що використовуються нею у процесі праці. Вона розглядається як здатність до найманої праці. Отже, заробітна плата сприймається не як ціна праці, а як ціна робочої сили, яку визначає вартість життєвих благ, потрібних для відтворення придатності до найманої праці. Декотрі сучасні економісти, які відстоюють марксистське трактування, дотримуються думки щодо ринку праці, що на ринку праці купується-продається праця або робоча сила.

Інші автори не погоджуються із таким підходом. Вони вважають, що робоча сила не може виступати як предмет купівлі – продажу, тому продаються тільки її послуги на певний час визначений контрактом. Тому заробітна плата являється грошовою винагородою, яку працівник отримує за роботу, виконану протягом певного часу, відповідно до ставок, затверджених на підприємстві та відрядних розцінок на умовах, що передбачені трудовим договором [11, с.424].

В економічній літературі можна зустріти також визначення заробітної плати, пов'язані з намаганням поєднати обидва тлумачення: марксистське і сучасне. О. Воронін називає «вартість робочої сили» (витрати на її відтворення) насамперед абстрактною, теоретичною категорією. Взаємозалежність роботодавця і найманого працівника на ринку праці схожа з орендними відносинами. Роботодавець більше зацікавлений величиною плати за використану робочу силу, замість повної вартості робочої сили протягом часу співпраці. При цьому власником робочої сили є сам найманий працівник [8, с.28].

Сучасна економічна теорія однозначно вважає працю чинником виробництва, а заробітну плату – вартістю використаної праці робітника. Видатні американські економісти П. Самуельсон, В. Нордгауз підтримують цю концепцію [15, с.32].

Трактування понять «заробітна плата» та «оплата праці» узагальнено у Додатку Д.

Не дивлячись на таку велику кількість визначень поняття «трудові ресурси» є ділянки, які потребують доопрацювання. Це пов'язано з тим, що роботодавці і працівники розглядають заробітну плату з різних сторін. Роботодавець визначає оплату праці, як статтю витрат, яка є необхідною для здійснення господарського процесу і отримання прибутків. Заробітна плата для більшості найманих працівників є основним доходом від якого залежить рівень і якість життя працівника [31, с. 169].

Щоб охарактеризувати стан використання фонду оплати праці на підприємстві, ефективність використання трудових ресурсів і виявити резерви збільшення обсягу виробництва та підвищення рентабельності роботи треба проаналізувати показники, пов'язані з рухом, якістю робочої сили, її продуктивністю. В ході написання кваліфікаційної роботи було проаналізовано роботи багатьох авторів, які присвятили свої праці питанням економічного аналізу розрахунків з оплати праці (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Огляд спеціальної літератури з питань аналізу розрахунків з оплати праці

| № | Автор | Вміст досліджуваної теми у спеціальній літературі |
|---|---------------|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | В. Ганін | Розкриті основні теоретичні положення економічного аналізу системи господарювання, наведена методологія аналізу продуктивності праці та фонду оплати праці. |
| 2 | І. Прокопенко | Описано теоретичні положення автоматизації економічного аналізу та практичні рекомендації щодо аналізу системи господарювання з використанням сучасних засобів обчислювальної техніки. Розкрито сутність аналізу витрат на оплату праці, аналізу використання робочого часу, аналізу формування та використання фонду заробітної плати. |
| 3 | Н.Тарасенко | Описано теоретичні основи економічного аналізу, технічні прийоми і методи аналітичних досліджень. Методика аналізу трудових ресурсів, предметів та засобів праці. Використовується для оцінки забезпе- |

Кінець таблиці 1.2

| 1 | 2 | 3 |
|---|--------------|--|
| | | ності підприємства трудовими ресурсами та визначення ефективності їх використання. |
| 4 | Ю. Цал-Цалко | Досліджено нормативно-аналітичне дослідження методики складання і аналізу фінансової звітності підприємства. На практиці застосовується для аналізу і оцінки показників звітності. |
| 5 | Є.Мних | Аналіз формування та використання коштів на оплату праці, оцінка використання планових завдань фонду оплати праці, факторний аналіз розрахунків з оплати праці, вплив факторів на відхилення фонду заробітної плати. |

Джерело: узагальнено авторами на основі [31, с. 169]

Велику увагу приділяють науковці і питанню аудиту розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Огляд спеціальної літератури з питань аудиту розрахунків з оплати праці

| № | Автор | Вміст досліджуваної теми у спеціальній літературі |
|---|--------------------------|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Л.Кулаковська, Ю.Піча | В роботі описано методологічні аспекти організації і проведення аудиту, зафіксовано нові законодавчі та нормативні акти з аудиту. Результати напрацювань застосовуються для складання робочої аудиторської документації та звітів аудитора. |
| 2 | В. Сопко, В. Шило | Досліджено практичні та методологічні аспекти проведення аудиту, згідно міжнародних стандартів аудиту. |
| 3 | Б.Усач | В роботі проаналізовано законодавчі та нормативні акти, пов'язані з організацією і методикою проведення аудиту фінансово-господарської та виробничої діяльності. |
| 4 | Ю.Одегова, Т.Ніконова | Розкриваються питання контролінгу і зовнішнього аудиту персоналу організації. |
| 5 | В. Івашкевіч | Розглядає питання, пов'язані з аудиторською перевіркою правильності нарахування і сплати податків, розрахунків з персоналом з оплати праці та інших виплат. |

Джерело: узагальнено авторами на основі [12, с. 30]

Проаналізувавши останні дослідження і публікації з даного питання було встановлено, що загалом досліджуються та розкриваються лише існуючі підходи щодо організації та методики проведення аудиту розрахунків з персоналом з оплати праці

Опрацювання спеціальної літератури допомогло встановити, що питання аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці вивчені недостатньо і існує чимало ділянок, які потребують подальшого доопрацювання.

В 20-тих роках ХХ століття С.Г. Струмиліним було введено в наукову економічну літературу таку обліково-статистичну категорію, як «трудові ресурси». Академік розглядає робочу силу країни у віці 16-49 років, як трудові ресурси [8, с. 26]. За даними проведеного дослідження нами було встановлено, що в це поняття С.Г. Струмилін включав тільки кількість працездатного населення, при чому без їх якісних характеристик. В сучасних енциклопедіях поняття «трудові ресурси» прирівнюють з термінами - «робоча сила» і «трудовий потенціал», проте їх необхідно розмежовувати.

В процесі управління трудовими ресурсами керівники використовують багато інформації, яка наведена у різних видах обліку. Фінансовий облік містить інформацію на рахунках розрахунків. Управлінський облік надає інформацію з рахунків обліку витрат, щодо елементів і статей витрат. На швидкість та якість прийнятих рішень значною мірою впливає розосередженість інформації щодо стану, наявності трудових ресурсів підприємства та ефективності їх використання. Отже, задля вирішення даної проблеми слід удосконалити систему обліково-інформаційного забезпечення управління трудовими ресурсами.

1.3 Порядок розрахунку середньої заробітної плати в Україні

Заробітна плата один із найважливіших інструментів забезпечення трудових відносин між людьми, підприємствами і державами. Мінімальна

заробітна плата – це один із найважливіших видів соціального забезпечення у світі. У 2020 році мінімальна заробітна плата змінювалась, станом на 01.01.2020 вона становила 4723 грн, а з 01.09.2020 зросла на 5,86% і становила 5000 грн.

В ході написання кваліфікаційної роботи було проаналізовано динаміку зміни мінімальної заробітної плати в Україні за останні 5 років, результати наведено на рисунку 1.4.

З рисунку 1.4 видно, що за останні 5 років спостерігається позитивна динаміка в темпах росту розміру мінімальної заробітної плати. Так, протягом 2016 року вона зросла на 222 грн (+15,56%), у 2017 році ще на 1600 грн (+100%), у 2018 році – 523 грн (+16,34%), у 2019 році – 450 грн (+12,09%), протягом 2020 року 827 грн (19,04%).

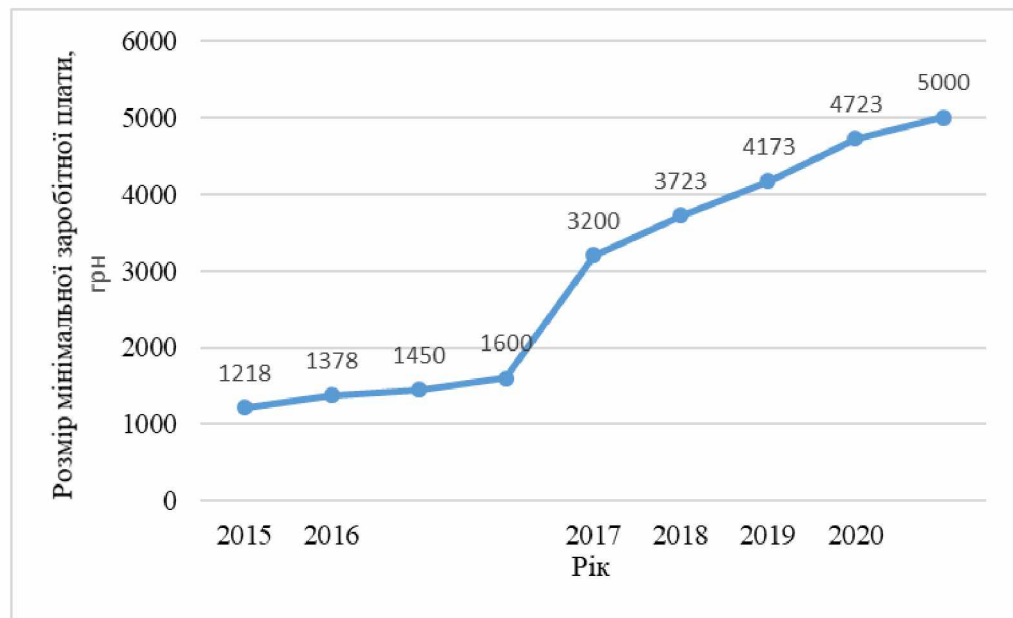


Рисунок 1.4 – Динаміка зміни розміру мінімальної заробітної плати в Україні за 2015-2020 рр.

Прожитковий мінімум - це вартісна оцінка споживчого кошика, у якому мінімальний набір продуктів харчування, непродовольчих товарів та послуг, необхідних для забезпечення здоров'я людини та життєдіяльності. У 2020 році прожитковий мінімум змінювався, з 01.01.2020 по 30.06.2020 складав 2027 грн, а з 01.07.2020 по 30.11.2020 зріс на 4,49% і становила 2118 грн, а з 01.12.2020 зріс ще на 3,35% і складав 2189 грн. В ході написання кваліфікаційної роботи

також було проаналізовано динаміку зміни прожиткового мінімуму в Україні за останні 5 років, результати наведено на рисунку 1.5.

З рисунку 1.5 видно, що за останні 5 років також спостерігається позитивна динаміка в темпах росту прожиткового мінімуму. У 2016 році у порівнянні з 2015 роком він зріс на 368 грн (+28,65%), у 2017 році - на 156 грн (+9,86%), у 2018 році – на 153 грн (+8,81%), у 2019 році – на 174 грн (+9,18%), у 2020 році – на 162 грн (+7,84%).

На перший погляд здається, що підвищення заробітної плати та прожиткового мінімуму має лише позитивні наслідки.

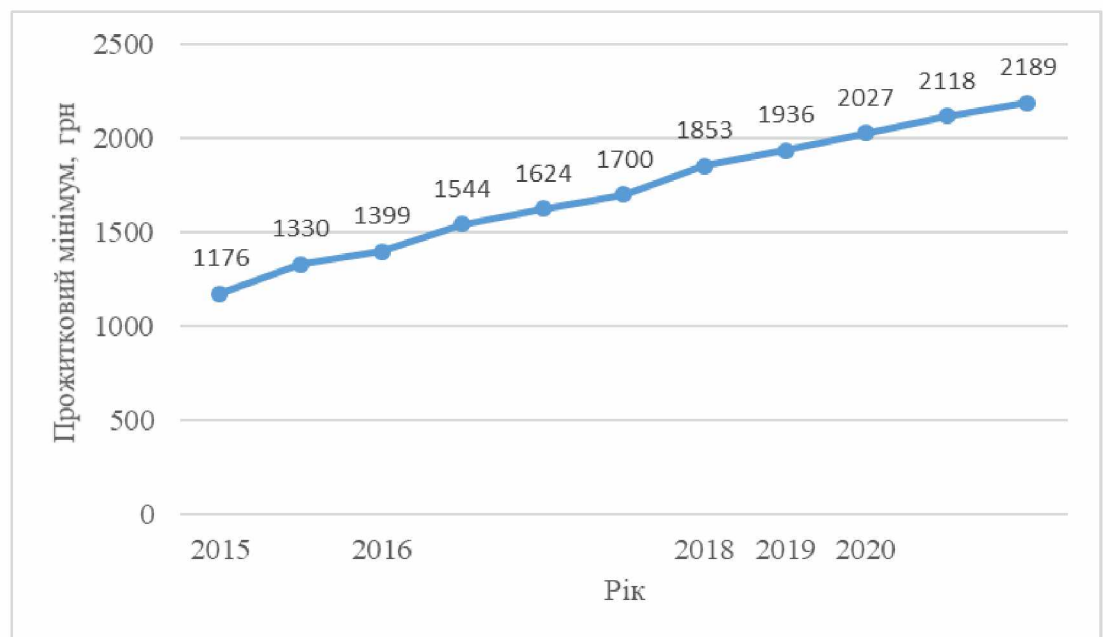


Рисунок 1.5 – Динаміка зміни розміру прожиткового мінімуму в Україні за 2015-2020 рр.

Серед таких можна виділити: поповнення державного бюджету за рахунок сплати податків, зростання споживчого попиту, детінізація «сірих» зарплат, зростання бюджету Пенсійного фонду, перехід України до європейських стандартів, коли мінімальна зарплата повинна бути не менше 50 відсотків від середньої зарплати в країні, покращення добробуту громадян. Основним негативним наслідком від підвищення розміру мінімальної заробітної плати є збільшення податкового тиску на суб'єктів господарювання. Підвищення заробітної плати суттєво вплине на малий бізнес. Шукаючи шляхи

порятунку, підприємства змушені будуть скорочувати штат і як наслідок зросте безробіття, або піддаватись ризику і намагатись уникнути збільшення оподаткування шляхом тінізації зайнятості [4, с. 190].

Щоб здійснити розрахунок відпускних, оплатити відрядження, виплатити вихідну допомогу, матеріальну допомогу, декретні чи лікарняні, бухгалтер має передусім провести розрахунок середньої заробітної плати.

Нормативні документи, якими керується бухгалтер для розрахунку середньої заробітної плати наведено на рисунку 1.6.

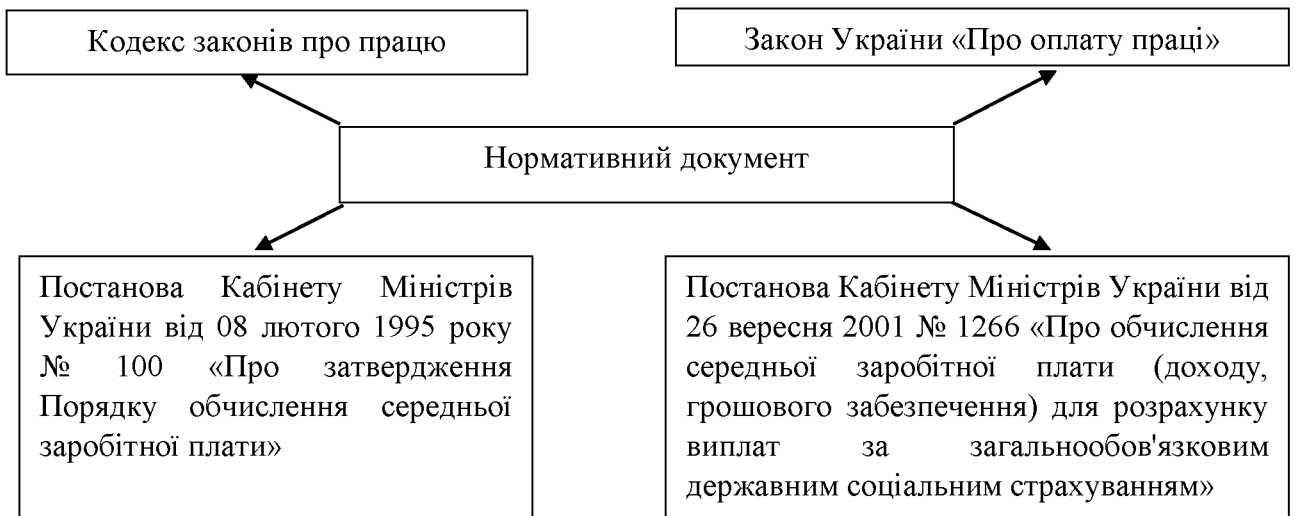


Рисунок 1.6 – Документи, що регулюють процес розрахунку середньої заробітної плати в Україні

Основна формула розрахунку середньої заробітної плати:

$$ЗПс = ЗПр / Д \quad (1.1)$$

де, ЗПс - середня зарплата, грн;

ЗПр - сума виплат розрахункового періоду, грн;

Д - кількість днів розрахункового періоду.

При обчисленні середньої заробітної плати у всіх випадках її збереження включаються: основна заробітна плата; доплати і надбавки, які носять постійний характер; доплата до мінімально зарплати; індексація заробітної плати.

Основні виплати і доплата до мінімальної заробітної плати, індексація, включення до розрахунку середньої заробітної плати, оподаткування наведено в Додатку Е.

Для того, щоб правильно визначити загальну суму, яка береться для розрахунку середньої заробітної плати слід розуміти за який період підсумовується ця сума (рис. 1.7).

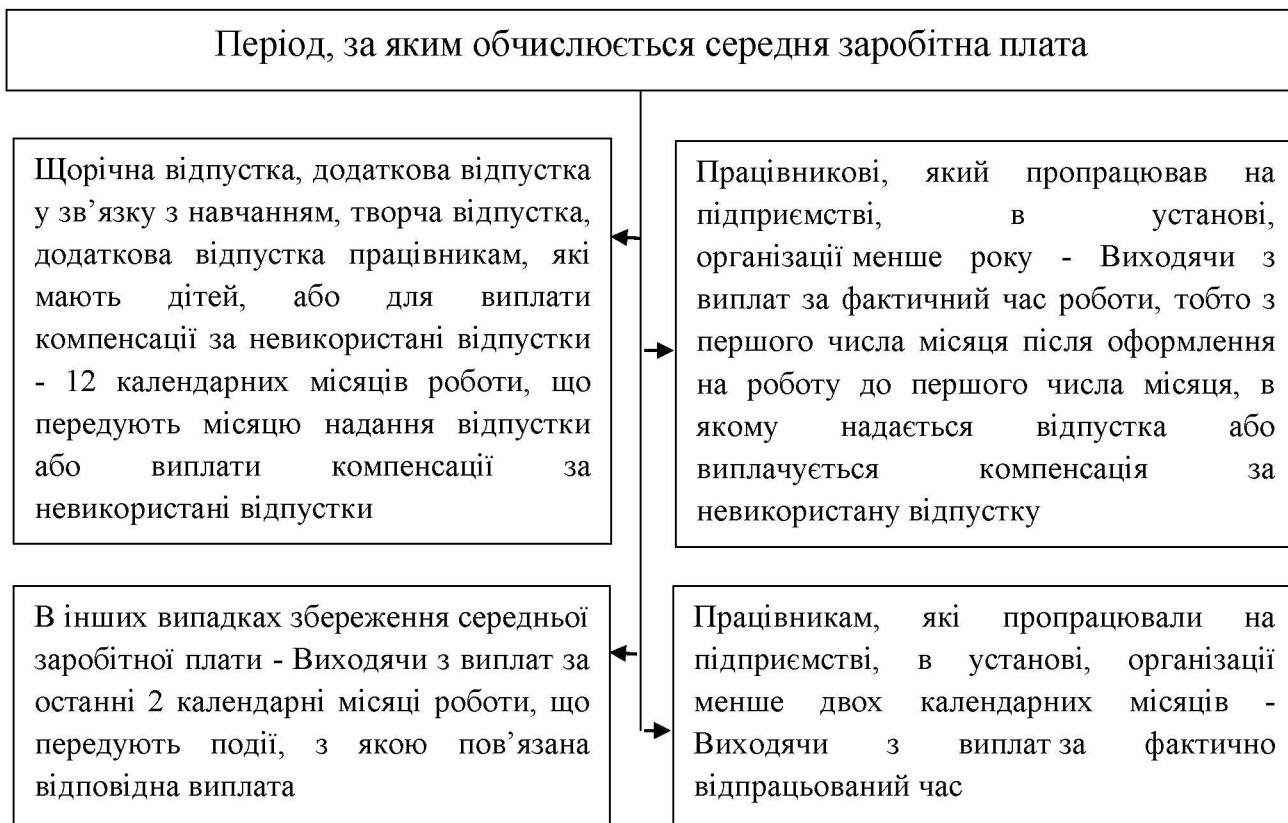


Рисунок 1.7 – Період, за яким обчислюється середня заробітна плата залежно від виду виплат

В залежності від виду виплат святкові і неробочі дні (їх на рік 11) можуть рахуватися, а можуть і ні (рис. 1.8).



Рисунок 1.8 – Врахування святкових і неробочих днів для розрахунку середньої заробітної плати

Для розрахунку заробітної плати премії включаються в зарбіток того місяця, на який вони припадають згідно з розрахунковою відомістю на заробітну плату. Премії, які виплачуються за квартал і більш тривалий проміжок часу, мають відмінності при обчисленні середньої заробітної плати для різних видів виплат (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Премія в розрахунку середньомісячної заробітної плати

| № | Вид премії | Розрахунок середньої заробітної плати для: | | |
|---|-------------------|--|---|---|
| | | лікарняних і декретних | відпускних | оплати днів збереження середнього заробітку (відрядження, медогляд), розрахунок вихідної допомоги |
| 1 | Місячні | Повністю враховується | Повністю враховується | Частково (квартальні та річні премії – у частині, що відповідає кількості місяців у розрахункового періоду; якщо за 2 місяці відпрацьовані дні неповністю – пропорційно відпрацьованим дням розрахункового періоду) |
| 2 | Квартальні, річні | | Повністю враховується або частково (якщо розрахунковий період, на який вони припали менший за 12 місяців) | |

Джерело: [5, с. 239]

Згідно ст.6 Закону України «Про відпустки» щорічна основна відпустка надається працівникам тривалістю не менш як 24 календарних дні за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору.

Відпускні розраховують за формулою:

$$B = ЗПс * Д \quad (1.2)$$

де, В – сума відпускних, грн;

ЗПс - середня зарплата, грн;

Д - кількість днів розрахункового періоду.

Середньоденна зарплата для цього заздалегідь визначається за формулою:

$$ЗПс = ЗПр / Д - СВ \quad (1.3)$$

де, ЗПс - середня зарплата, грн;

ЗПр - сума виплат розрахункового періоду, грн;

Д - кількість днів розрахункового періоду;

СВ - кількість святкових та неробочих днів.

Залежно від сфери зайнятості та інших причин тривалість щорічної основної відпустки може бути збільшено.

Ст.4 Закону України «Про відпустки» передбачено декілька видів відпусток, які відображено на рис. 1.9.

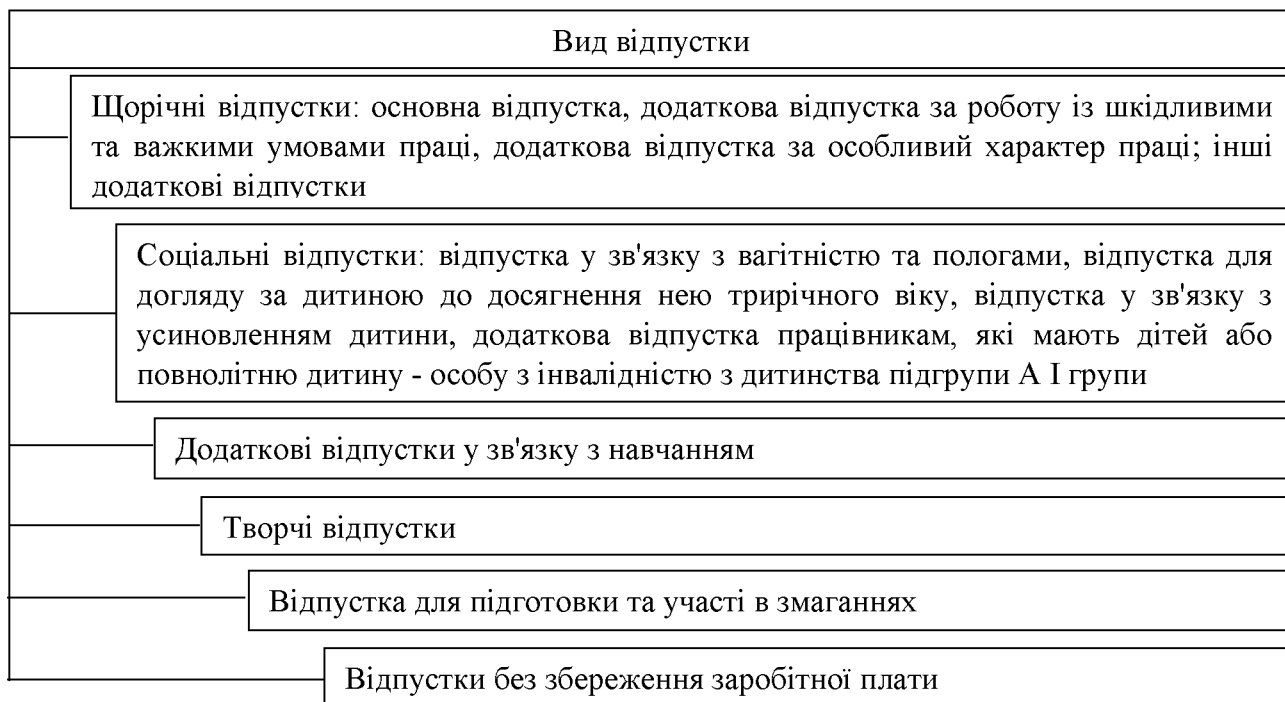


Рисунок 1.9 – Види відпусток в Україні

Оскільки відпускні включаються до фонду оплати праці і мають подібну до зарплати суть, то з цих сум утримують податок на доходи фізичних осіб (18%) і військовий збір (1,5%) та нараховують єдиний соціальний внесок (залежно від категорії платників податку ставка податку може змінюватись, детальніше про розміри ставок ЄСВ у питанні 2.3 кваліфікаційної роботи).

Фонд соціального страхування повідомив, що замінить наявну систему видання листків непрацездатності на бланках суворої звітності на електронний реєстр. За його допомогою лікарі, роботодавці, застраховані особи і представникам Фонду у межах своїх повноважень матимуть доступ до

інформації про листки непрацездатності. Це унеможливить видання листка непрацездатності неіснуючим працівникам неіснуючих підприємств, обіг фальсифікованих і підроблених листків, а також відкриття листка непрацездатності одночасно в декількох закладах охорони здоров'я [61, с. 63].

Електронний лікарняний дещо відрізняється від паперового (рис. 1.10).

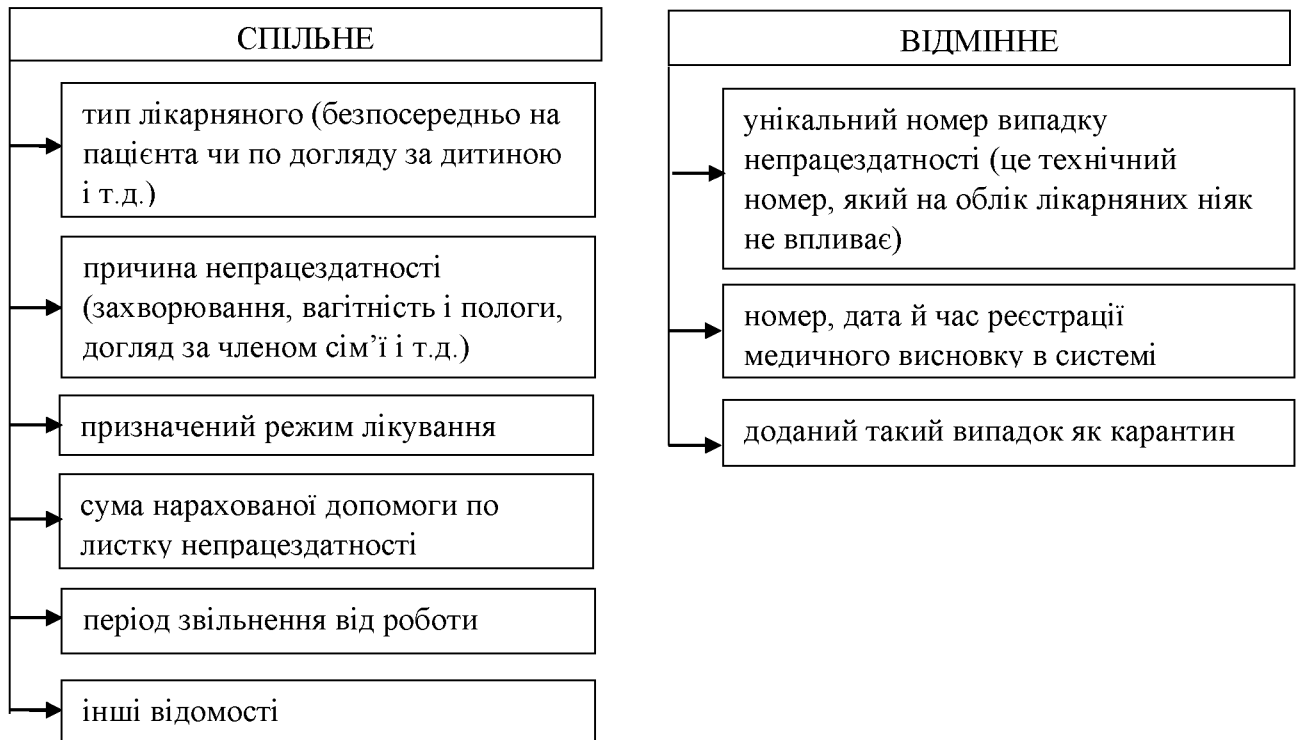


Рисунок 1.10 – Порівняльна характеристика паперового та електронного листків непрацездатності

В Україні виділяють два види стажу працівників:

- страховий (впливає на розрахунок середньої заробітної плати для лікарняних та декретних);

- трудовий (використовується для розрахунку відпускних та оплати днів збереження середнього заробітку (відрядження), розрахунку вихідної допомоги.

Від розміру страхового стажу залежить відсоток середньої заробітної плати, який береться для розрахунку суми допомоги по тимчасовій непрацездатності, за винятком декретних (на них розмір страхового стажу не впливає) (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Взаємозв'язок страхового стажу та розрахунку лікарняних

| № | Страховий стаж | % середньої заробітної плати (доходу) |
|---|--------------------|---------------------------------------|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | До 3-х років | 50% |
| 2 | Від 3-х до 5 років | 60% |
| 3 | Від 5 до 8 років | 70% |
| 4 | Понад 8 років | 100% |

Джерело: [15, с.30]

Щоб розрахувати страхову виплату та оплатити перші п'ять днів тимчасової втрати працездатності за рахунок коштів роботодавця слід вірно обрати розрахунковий період за яким буде обчислюватись середня заробітна плата. Дані беруться за останні 12 календарних місяців (з 1-го до 1 числа), що передують місяцю, в якому настав страховий випадок.

Згідно п.3 Порядку №1266 розрахунок виплат по листку непрацездатності здійснюється за формулою 1.4. Якщо працівник не пропрацював повний місяць по вагомим причинах, то ці дні виключаються з розрахункового періоду:

$$Л = ЗПс * К * Д \quad (1.4)$$

де, Л – сума лікарняних, грн;

ЗПс - середня зарплата, грн;

К - коефіцієнт, що відповідає страховому стажу працівника;

Д - кількість календарних днів лікарняного.

Законодавство про соціальне страхування встановлює планки на мінімальний (ч. 4 ст. 19 Закону № 1105) та максимальний (ч. 2 ст. 24, ч. 2 ст. 26 Закону № 1105) розмір лікарняних і декретних.

Часто на практиці бувають випадки, коли страховий випадок настає, а страховий стаж особи становить менше 6 місяців. В такому випадку сума:

- лікарняних обчислюється з нарахованої зарплати, з якої сплачували ЄСВ. Хоча ця сума не повинна бути більшою за розмір допомоги, обчисленої із мінімальної зарплати, установлені на час настання страхового випадку. У 2020 році цей показник становить 5000 грн або $5000/30,44=164,26$ грн/день (5000 грн

- мінімальна заробітна плата починаючи з 01.09.2020, 30,44 – середня кількість днів у місяці, відповідно до Порядку №1266)

- декретних - обчислюється з нарахованої зарплати, з якої сплачувався ЄСВ, але:

а) не повинен перевищувати розмір допомоги, обчисленої із двократного розміру мінімальної зарплати, яка встановлена на період настання страхового випадку: у 2020 році - 10000 грн, або не більше 328,52 грн/день;

б) не може бути меншим ніж розмір допомоги, яка обчислюється з мінімальної зарплати, встановленої на час настання страхового випадку: у 2020 році - 5000 грн або 164,26 грн/день.

В Україні встановлено максимальну суму, яку може отримати особа по виплаті допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомозі по вагітності й пологах. Така допомога не повинна перевищувати максимальну величину бази нарахування ЄСВ (у 2020 року становить 75000 грн (5000 грн x 15)) у розрахунку на місяць.

Абз. 3 пп. 169.4.1 ПКУ визначає лікарняні як зарплатну виплату. Це означає, що лікарняні оподатковуються в загальному порядку ПДФО за ставкою 18% та військовим збором за ставкою 1,5%. На лікарняні нараховується ЄСВ (відповідно до ст. 7 Закону про ЄСВ). Нарахуванням цього внеску займається роботодавець. Загальнодержавна стака нарахування ЄСВ з розрахунку компенсації за листком непрацездатності - 22%, для осіб, які втратили працездатність (інвалідів) - 8,41%.

В загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід не включають суми допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами (пп. 165.1.1 ПКУ) [43]. З декретних виплат не стягується ПДФО і військовий збір. ЄСВ слід нараховувати помісячно на суми допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами за вищенаведеними ставками податку.

Бухгалтер повинен нарахувати ЄСВ з декретних за кожен місяць окремо. На підставі вище зазначеного порядок розрахунку є наступним:

- визначення середньоденного розміру допомоги за допомогою ділення нарахованої суми такої допомоги на кількість днів за які вона нарахована;
- розрахунок суми допомоги, що припадає на кожен місяць окремо, розраховується шляхом множення середньоденного розміру допомоги на кількість календарних днів кожного місяця, за які вона нарахована;
- розрахунок ЄСВ проводиться за допомогою множення розрахованої суми компенсації за кожен місяць окремо на ставку ЄСВ [56].

Алгоритм дій працівника і страхувальника для отримання лікарняних виплат наведено у Додатку Ж.

Щоб знайти середньоденну зарплату, за якою слід поррахувати суму виплат перед відрядженням, потрібно обрати розрахунковий період, який становить два календарні місяці роботи перед місяцем відрядження (з першого по перше число). Зустрічаються випадки, коли протягом цих місяців співробітник не працював. Середню зарплату в такому разі треба знаходити виходячи з виплат за попередні два місяці роботи. Якщо ж і протягом цих місяців працівником не було відпрацьовано жодного робочого дня, то розрахунок проводиться виходячи з тарифної ставки (посадового окладу), вказаних у трудовому договорі. Працівник може не відпрацювати повних два місяці і вже бути направленим у відрядження. Тоді середню заробітну плату визначають виходячи з виплат за фактично відпрацьований час.

Розрахунок односторонньої заробітної плати для працівника, який відбув у відрядження проводиться за формулою 1.2:

$$ЗПо = О / Д \quad (1.2)$$

де, ЗПо - одностороння зарплата, грн;

О - сума повного окладу (тарифної ставки) відрядженого працівника та інших нарахованих йому в місяці відрядження виплат (премії, доплати, суми індексації тощо), грн;

Д - кількість робочих днів у цьому місяці за графіком роботи підприємства (працівника).

Відповідно сума оплати днів відрядження визначається за формулою 1.3:

$$B = 3\text{По} * Д \quad (1.3)$$

де, В – сума оплати днів відрядження, грн;

3По - одноденна заробітна плата, грн;

Д - кількість днів відрядження.

Отже, розрахунок показників середньої заробітної плати суттєво відрізняється один від одного, в залежності від тих виплат, для визначення яких він використовується.

1.4 Організаційна характеристика діяльності ПАТ МААК « УРГА»

Міжнародна акціонерна авіаційна компанія «УРГА» – це одна з провідних українських авіаційних компаній, яка активно розвивається та отримала міжнародний статус в сфері авіаційних робіт та послуг [71].

Основні види діяльності ПАТ МААК «УРГА» та коди за КВЕД наступні:

51.10 Пасажирський авіаційний транспорт.

33.16 Ремонт і технічне обслуговування повітряних і космічних літальних апаратів.

51.21 Вантажний авіаційний транспорт.

ПАТ МААК «УРГА» розташовується за адресою місто Кропивницький по вулиці Короленка, 1-А.

Склад підрозділів, система зв'язків, їх підпорядкованість та взаємодія є внутрішньою побудовою компанії, або інакше кажучи її організаційною структурою. Вона являє собою співвідношення (ієрархічність) між функціями, які виконуються її працівниками. Це знаходить своє відображення у формі розподілу праці, створенні спеціалізованих підрозділів, систем посад і є необхідним елементом ефективної організації.

Організаційна структура ПАТ МААК «УРГА» наведена на рисунку 1.11.

Організаційна структура авіакомпанії розробляється, щоб вирішувати нищеприведені завдання:

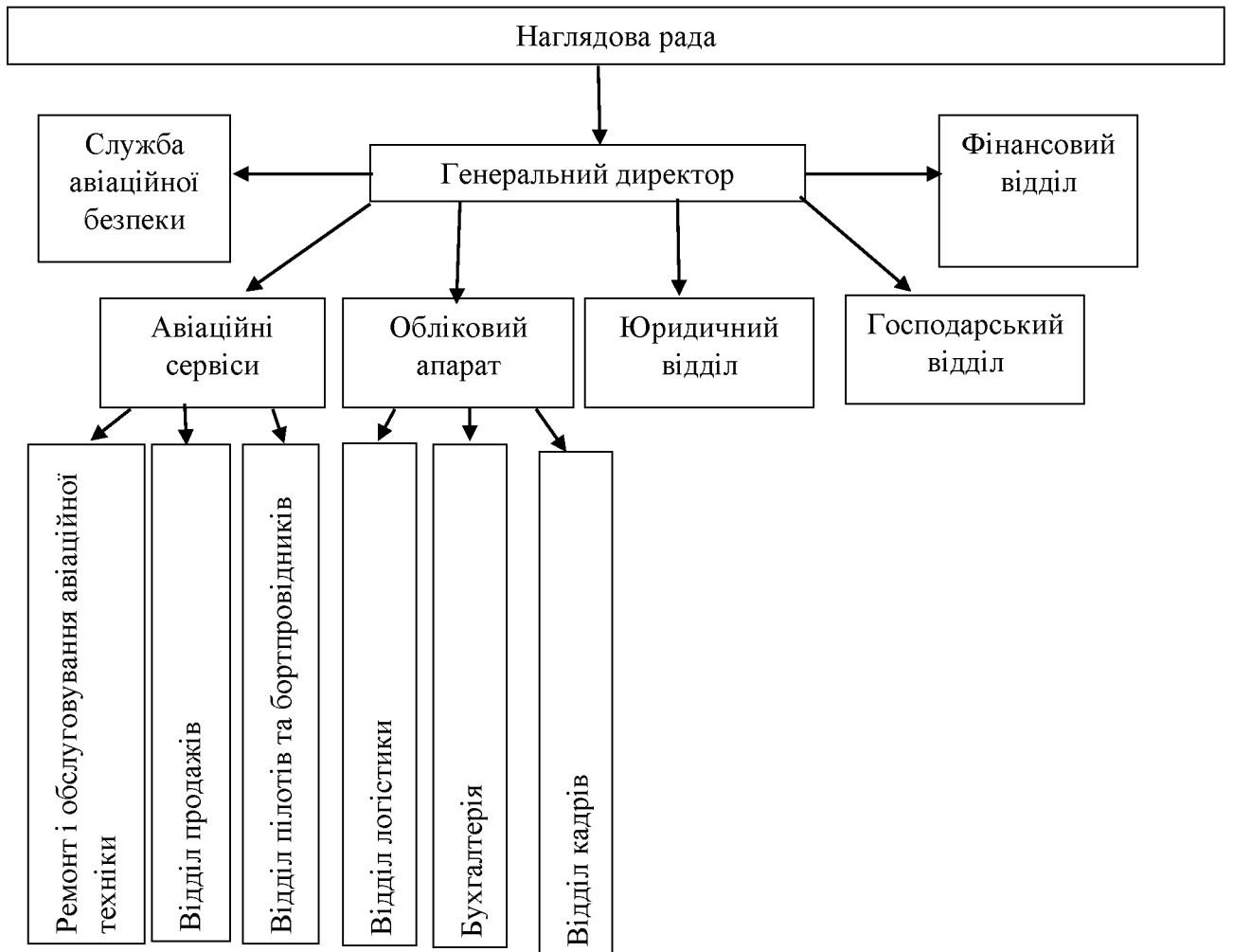


Рисунок 1.11 – Організаційна структура ПАТ МААК «УРГА»

- реалізація стратегічних цілей,
- гарантування безпечних та ефективних польотів,
- робота з клієнтами,
- управління діяльністю,
- проведення заохочення працівників авіа підприємства [71].

Класифікація функцій управління виробничою діяльністю авіакомпанії представлена в таблиці 1.6.

Структура та організація досліджуваної авіакомпанії відповідає такій, що властива сучасному повітряному транспорту. Така організація дає змогу створити інформаційну систему контролю, яка може виконувати різні авіаційні, аеропортові та технічні операції в режимі реального часу; впроваджувати дина-

Таблиця 1.6 – Класифікація функцій управління виробництвом в авіакомпанії

| Функції | Загальні функції | Основні функції | Спеціальні функції | Додаткові функції |
|--|------------------|-----------------|--------------------|-------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Планування | | | | |
| Організація діяльності авіакомпанії | | | | |
| Фінансування | | | | |
| Аналіз діяльності підрозділів авіакомпанії | | | | |
| Забезпечення авіатранспортного виробництва ресурсами | | | | |
| Організація льотної експлуатації повітряних суден (ПС) | | | | |
| Забезпечення безпеки польотів | | | | |
| Організація технічного обслуговування ПС | | | | |
| Комерційна експлуатація ПС | | | | |
| Прогнозування | | | | |
| Регулювання виробничої діяльності | | | | |
| Облік і звітність | | | | |
| Контроль | | | | |
| Облік персоналу та підготовка кадрів | | | | |
| Організація праці і заробітної плати | | | | |
| Інформаційне забезпечення | | | | |
| Матеріально-технічне забезпечення | | | | |
| Стандартизація і нормалізація | | | | |
| Охорона праці | | | | |
| Авіаційна безпека | | | | |
| Діловодство | | | | |

Джерело: узагальнено авторами на основі [71]

мічну комерційну політику для оптимізації можливостей пасажирських перевезень, тобто забезпечувати ефективне управління; приймати «швидкі» оптимальні управлінські рішення через гнучку та легко адаптовану організацію Потужність; наявність ефективної системи бронювання; збільшення кількості послуг за допомогою комерційних та технічних угод.

Висновки до розділу 1

У першому розділі кваліфікаційної роботи було розглянуто теоретичні основи обліку, аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на підприємстві.

У першому питанні розділу описано та узагальнено різні підходи до трактування визначення поняття «заробітна плата». Найпоширенішими є визначення заробітної плати, як частки суспільного продукту (національного доходу), що розподіляється за працею між окремими працівниками.

Проведено аналіз основних (відтворювальна, стимулююча, регулююча, соціальна, формування платоспроможного попиту) та додаткових (збереження зайнятості, запобігання безробіттю ціною зниження заробітної плати, забезпечення соціальних гарантій) функцій заробітної плати. Також було розглянуто класифікацію системи та форми оплати праці в Україні, її сутність, визначення та основні формули розрахунку.

У другому питанні розділу проаналізовано нормативну базу та економічну літературу, яка регулює обрану ділянку обліку. Багаторівнева організація процесу контролю праці в Україні включає регулювання на декількох рівнях: ринковому; державному; колективно-договірному та регулювання на рівні суб'єктів господарювання. На кожному із зазначених рівнів регулювання процесу розрахунку оплати праці проводиться за допомогою нормативно-законодавчої бази України та шляхом затвердження внутрішніх документів підприємства, розробка яких не суперечить діючому законодавству. Цими документами регулюються окремі ділянки по виплатах працівникам, такі як: податкове навантаження, відпустка працівника, розмір прожиткового мінімуму, розрахунок середньої заробітної плати, тощо. Таким чином, на підставі вище зазначеного можна зробити висновки, що кожен з наведених напрямків потребує допрацювання і не є досконалим.

У третьому питанні розділу описано порядок та формули розрахунку середньої заробітної плати, проаналізовано динаміку зміни розмірів

мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму в Україні за останні 5 років. Загалом простежується позитивна тенденція по обох категоріях, проте таке явище має не лише позитивні, але і негативні наслідки. Продемонстровано, як змінюється розрахунок середньої заробітної плати залежно від виду виплат.

У четвертому питанні розділу описано організаційну структуру досліджуваного підприємства і вона відповідає загальним характеристикам, властивим сучасним авіаційним компаніям. ПАТ МААК «УРГА» має ліцензію Державної авіаційної адміністрації України на виконання вантажних перевезень в 124 країни світу, а також ліцензію Державної служби туризму і курортів України по туризму на право надання туристичних послуг та спільно із зарубіжними партнерами займатися обслуговуванням груп туристів з України в Греції, Хорватії, Болгарії, Сирії, Туреччини, Італії, Єгипті, Ізраїлі, на острові Кіпр.

Отже, заробітна плата та трудові ресурси відіграють одну з ключових ролей у рентабельності підприємства, добробуті працівників та економічному розвитку держави. Врахування організації оплати праці на підприємстві дає можливість підвищити ефективність стимуляційного механізму трудової діяльності персоналу підприємства.

2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Організація обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

Облік праці та заробітної платні слід розглядати є складовою загальної інформаційної системи обліку і контролю. Організація обліку заробітної плати - це вибір та впровадження до практичної діяльності підприємства різноманітних методів, способів, прийомів збирання й обробки інформації, які найбільш точно розкривають існуючі правила суб'єкта господарювання. Це дає змогу отримати відповідну інформацію у встановлені терміни. Основними передумовами правильної організації праці є: кваліфіковані спеціалісти, сучасні засоби механізації обліку, клопітке планування праці, наявність дієвих нормативних матеріалів з обліку праці [67, с. 117-118].

Виділяють наступні документи, які відірають важливу роль в процесі організації обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на підприємстві (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Провідні документи в процесі організації обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

| № | Документ | Роль в процесі організації обліку досліджуваної теми |
|---|---------------------------------|--|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Правила внутрішнього розпорядку | Регламентує організацію роботи підприємства, внутрішньооб'єктний режим роботи, взаємні обов'язки підприємства та працівників, порядок направлення працівників у відрядження, порядок надання відпусток та інше |
| 2 | Статут | Відповідно до п. 3 ст. 64 Господарського кодексу підприємство самостійно визначає свою організаційну структуру, установлює чисельність працівників і штатний розпис. |

Кінець таблиці 2.1

| 1 | 2 | 3 |
|---|-----------------------------|---|
| 3 | Штатний розпис | Складається на бланку підприємства та містить перелік посад, відомості про кількість штатних одиниць, посадові оклади, надбавки тощо. Відповідно до штатного розкладу формують посадові інструкції на всіх робітників підприємства. |
| 4 | Наказ про облікову політику | Визначає форми кадрової документації; форми, системи оплати праці, розміри зарплатної плати, надбавки та інші виплати, строк подання первинних документів з обліку праці до бухгалтерії підприємства; порядок обробки та зберігання первинних документів і реєстрів з обліку праці; порядок створення резервів на виплату відпусток тощо. |
| 5 | Положення про оплату праці | Цей документ містить загальні принципи організації оплати праці; системи і форми оплати праці, які використовуються на підприємстві; штатний розклад працівників підприємства; побудову основної (тарифної) оплати праці з інструкціями по посадах і професіях; зумовлені надбавки, доплати й компенсації; шкалу преміювання тощо. У заключній частині положення можуть бути викладені питання оскарження працівниками розміру нарахованого їм заробітку, порядок і строки перегляду. |

Джерело: [33, с. 123-124]

Етапи організації виплат працівникам опрацьовано і узагальнено на рис.

2.1.

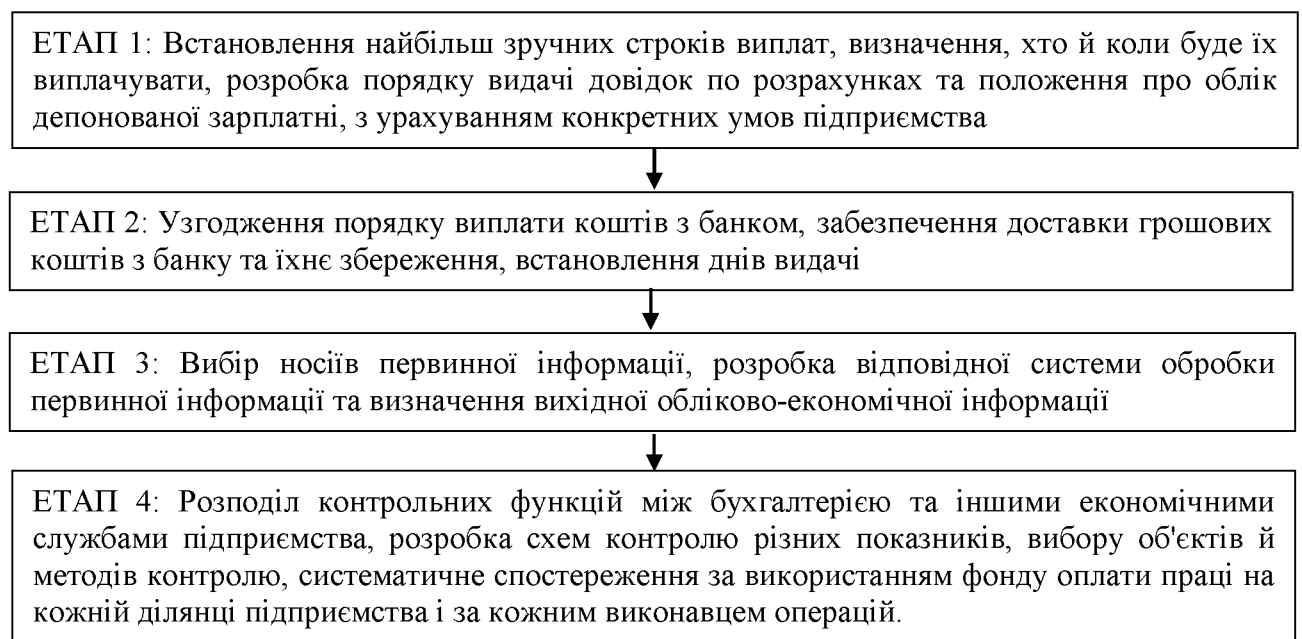


Рисунок 2.1 – Етапи організації виплат працівникам

Для раціональної організації контролю необхідно розробити план контролю, в якому зазначаються об'єкти контролю, його джерела, виконавці, способи і строки проведення, а також строки і способи складання внутрішньогосподарської звітності. Все це сприятиме підвищенню ефективності праці, її економічному й раціональному розподілу та витрачанням фонду оплати, високоякісному й своєчасному виконанню робіт, підвищенню продуктивності праці, загальної ефективності діяльності підприємства.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій та не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності визначає положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО) № 26 «Виплати працівникам» [42]. Норми даного стандарту повинні застосовуватися роботодавцями – підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форми власності (крім бюджетних установ). П(С)БО № 26 «Виплати працівникам» розроблено з врахуванням змісту окремих статей міжнародного стандарту фінансової звітності (далі – МСФЗ) №19 «Виплати працівникам» [35].

Національні П(С)БО охоплюють усі чинні МСФЗ, але не копіюють їх. Спільним як для Національних П(С)БО, так і для МСФЗ є їх структурні частини:

Розвиток міжнародної торгівлі та транснаціональних компаній вимагає проведення аналізу та порівняння між собою міжнародних та вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку. Порівняльна характеристика цих нормативних документів наведена у Додатку И.

Також варто відмітити, що саме від виду нарахування, який встановлено працівникові, залежить порядок нарахування доходу.

2.2 Документування господарських операцій з обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

Значна роль заробітної плати полягає у виконанні функції джерела задоволення потреб працівника. Виділяють ряд важливих показників діяльності підприємства, які залежать від величини заробітної плати.

Заробітна плата, як економічна категорія дохід, є основною ціллю багатьох господарських операцій. В економічній теорії дохід працівника трактують як грошові суми, що складаються з частки національного доходу, отриманого працівником (зарплати, премії, надбавки, доплати, компенсації, допомоги, виграші, проценти і дивіденди) [7, с. 127].

За допомогою обліку особового складу можна отримати необхідні дані щодо чисельності працівників на підприємстві, склад працівників за статтю, віком, категоріями персоналу, посадами, спеціальностями, освітою, стажем роботи та іншими ознаками. Так, наказом Державного комітету статистики України №489 проведено затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку особового складу, використання робочого часу та розрахунків з працівниками із заробітної плати затверджено [55].

Інформацію щодо документування господарських операцій з обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів узагальнено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Документування господарських операцій з обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

| № | Документ | Сутність |
|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу (№ П-1) | Порядок зарахування на роботу постійних, тимчасових, сезонних працівників |
| 2 | Особова картка (№ П-2) | Професійна і соціальна характеристика працівника |
| 3 | Наказ про надання відпустки (№ П-3) | Облік використання відпусток працівниками |

Продовження таблиці 2.2

| | | |
|---|--|---|
| 4 | Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору(контракту)(№ П-4) | Порядок припинення трудових відносин із працівниками |
| 5 | Табель обліку використання робочого часу (№ П-5) | Щоденний облік використання робочого часу |
| 6 | Розрахунково-платіжна відомість працівника | Порядок нарахування і видачі заробітної плати працівникам |
| 7 | Наказ (розпорядження) про перевід на іншу роботу | Порядок переміщення робітників у межах підприємства |
| 8 | Наряди на виконання робіт і їх оплату | Облік виконання робіт і їх оплата |
| 9 | Відомості (машинограми) аналітичного і синтетичного обліку за рахунками 66 «Розрахунки з оплати праці» | Облік заробітної плати (оплати праці) і розрахунків з робітниками і службовцями |

Джерело: узагальнено авторами на основі [55]

Основним документом, який підтверджує трудовий стаж працівника є трудова книжка, але якщо він має трудові відносини з підприємством за сумісництвом, то його трудова книжка ведеться лише на місці основної роботи. В «Інструкції про порядок ведення трудових книжок на підприємствах, в установах і організаціях» відображається процес оформлення та зберігання трудових книжок на підприємствах [51].

Обов'язковою умовою влаштування на роботу є трудовий договір. Ним передбачено строк дії, права, обов'язки і відповідальність сторін, умови матеріального забезпечення й організації праці працівника, умови розірвання договору, тощо.

Матеріальна допомога – це окремий вид додаткового доходу працівника, яким він може скоротатися у разі необхідності. Виплатита матеріальної допомоги повинна бути оформлена заявою та наказом Генерального директора.

2.3 Аналітичний і синтетичний облік розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

Розрахунки з оплати праці, згідно плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, проводять на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (рис. 2.2).



Рисунок 2.2 – Субрахунки рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом - виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; утримання податку з доходів фізичних осіб, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, інші утримання з виплат працівникам [21].

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

Працівники підприємства можуть оформити позику або фінансову допомогу. В такому випадку використовується рахунок 377 «Витрати з іншими дебіторами». За кредитом цього рахунку відображаються дані щодо заборгованості працівників за виданими позиками, за дебетом - погашення цієї заборгованості.

Для узагальнення та систематизації інформації про нарахування внесків Планом рахунків передбачено рахунок 65 «Розрахунки зі страхування».

Згідно ч.2 ст.14 Закону України №50 [50], на підприємствах, де використовується наймана праця, існує вимога створення робочих місць для людей з обмеженими можливостями. Так, якщо на підприємстві штатна кількість працівників від 8 до 20 осіб, то хоча б одне робоче місце має займати працівник з інвалідністю. Цей статус повинен бути підтверджений спеціальними документами. В першу чергу це копія пенсійного посвідчення, копія довідки МСЕК про групу і причину інвалідності та індивідуальну програму реабілітації, розроблену МСЕК. Всі вони повинні знаходитись в особовій справі працівника.

Через це ставка єдиного соціального внеску (ЄСВ) може змінюватись залежно від категорії працівника, а саме:

- 22% - для нарахування внеску працівникам без інвалідності та за договорами ЦПХ;

- 8,41% - застосовується до працівників з інвалідністю;

- 5,3% - підприємства та організації всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариств УТОГ і УТОС (якщо в них кількість працівників з інвалідністю становить не менше 50 % загальної чисельності працюючих і фонд оплати праці таких осіб з інвалідністю — не менше 25 % суми витрат на оплату праці);

- 5,5% - підприємства та організації громадських організацій осіб з інвалідністю (якщо в них кількість працівників з інвалідністю становить не менше 50 % загальної чисельності працюючих і фонд оплати праці таких осіб з інвалідністю - не менше 25 % суми витрат на оплату праці [56].

Наразі максимальна база нарахування ЄСВ складає 15 розмірів мінімальної зарплати, установлені законом, на яку нараховують ЄСВ (п. 4 ч. 1 ст. 1, ч. 3 ст. 7 Закону № 2464) [56]. Тому із вересня 2020 року вона складе 75 000 грн (5000 грн x 15).

Мінімальний страховий внесок - це добуток мінімального розміру зарплати та розміру ЄСВ, встановленого законом на місяць, за який нараховують зарплату (дохід), і підлягає він сплаті щомісяця (п. 5 ч. 1 ст. 1 Закону № 2464) [56]. Таким чином, із вересня 2020 року мінімально треба сплачувати ЄСВ у розмірі 1100 грн (5000 грн x 22%).

651 рахунок, який має назву «Розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування», призначений для обліку нарахування та сплати єдиного соціального внеску. За кредитом відображається нарахування внеску, за дебетом – перерахування його у відповідний фонд.

На рахунку 64 «Розрахунки за податками» обліковуються такі утримання:

- податок на доходи фізичних осіб (ПДФО - 18%), для цього використовується рахунок 641 «Розрахунки за податками». За кредитом відображається утримання податку, за дебетом – перерахування його до відповідного бюджету;

- військовий збір (ВЗ - 1,5%), для обліку цього податку застосовують 642 рахунок «Розрахунки за обов'язковими платежами». За кредитом рахунку відображається утримання податку, за дебетом – перерахування його до відповідного бюджету.

Вище перелічено не всі види податків та утримань, які можуть стягуватись із заробітної плати. Виділяють необов'язкові платежі, такі як внески до профспілкової організації, аліменти, медична страховка, плата за комунальні послуги та інші. Щоб відмовитись від необов'язкових утримань працівник повинен написати відповідну заяву до бухгалтерії. Для бухгалтерського обліку таких платежів використовується рахунок 68 «Розрахунки за іншими операціями».

До заробітної плати деяких працівників може бути застосована податкова соціальна пільга з ПДФО, яка звільняє частину (або весь) дохід громадян від сплати цього податку. Сьогодні пільга встановлюється в розмірі 50% прожиткового мінімуму, який на 1 січня 2020 року становить 2102 грн.

Застосувати податкову соціальну пільгу можна лише, якщо доходи громадян не перевищують зазначену граничну суму. Загалом, правила визначення доходу для цієї пільги можна розрахувати наступним чином. Прожитковий мінімум для працездатної особи на 1 січня року, в якому нараховується зарплата, множиться на коефіцієнт 1,4 і заокруглюється до найближчих 10 грн. На відміну від інших соціальних показників, розмір пільги і гранично допустимого доходу не змінюється протягом року. Розмір пільги може бути збільшений в 1,5 чи 2 рази, якщо співробітник має заслуги або являється багатодітною матір'ю чи батьком. Відповідно це веде за собою відповідне збільшення гранично допустимого доходу. Пільга може бути надана лише за письмовою заявою співробітника в бухгалтерії підприємства.

Таким чином, станом на 01.01.2020 року розмір прожиткового мінімуму для працездатної особи складає 2102 грн, що в свою чергу встановлює граничний дохід для застосування ПСП у 2020 році – 2940 грн.

Як вже було зазначено вище, мінімальна зарплата з 01.09.2020 року складає 5000 грн. За повний відпрацьований місяць працівнику не мають права нараховувати величину, меншу за зазначений розмір.

На підставі цього, можна зробити висновок, що ПСП не застосовується до нарахованих доходів більшої кількості працівників, бо розмір їх зарплати має бути вищим за 5000 грн, а граничний дохід для застосування ПСП на 2020 рік - 2940 грн.

Згідно ПКУ розрахунок загальної ПСП в 2020 році - 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), що встановлюється на 1 січня звітного податкового року (пп. 169.1.1 ПКУ), та складає 1051,00 грн.

Слід зазначити, що за даних умов тільки працівники, які відпрацювали неповний робочий час та опікуються двома та більше неповнолітніх дітей мають право скористатись ПСП.

Типові проведення по операціях з оплати праці наведені у табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Корреспонденція рахунків по операціях з оплати праці

| № | Зміст господарської операції | Дт | Кт |
|----|---|-------------|---------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Нарахована заробітна плата | 23,91,92,93 | 661 |
| 2 | Нарахована заробітна плата за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів | 39 | 661 |
| 3 | Нарахована заробітна плата за роботи, виконані за рахунок коштів цільового фінансування | 48 | 661 |
| 4 | Нарахована вихідна допомога, передбачена діючим законодавством | 23,91,92,93 | 661 |
| 5 | Депонована заробітна плата | 661 | 662 |
| 6 | Нарахування ЄСВ | 23,91,92,93 | 651 |
| 7 | Утримано ПДФО | 661 | 641 |
| 8 | Утримано ВЗ | 661 | 642 |
| 9 | Утримані із заробітної плати інші платежі | 661 | 685 |
| 10 | Видано заробітну плату | 661 | 311,301 |
| 11 | Утримано із заробітної плати перевитрачені підзвітні суми | 661 | 372 |
| 12 | Повернуті до каси/розрахункового рахунку надлишки нарахованих сум-переплата | 301,311 | 661 |
| 13 | Видані подарунки працівникам підприємства, речові призи та матеріальна допомога | 661 | 68 |
| 14 | Списана вартість подарунків за рахунок коштів підприємства | 48 | 661 |

Джерело: узагальнено авторами на основі [21], [39]

Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» для нарахування відпусток. За

кредитовою стороною даного рахунку відображаються нарахування забезпечень, за дебетовою - їх використання [21]. Типові проведення по операціях з нарахування та оплати відпусток наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Корреспонденція рахунків по операціях з відпустками

| № | Зміст господарської операції | Дт | Кт |
|---|------------------------------------|-----|---------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Нараховано відпускні | 471 | 661 |
| 2 | Нараховано ЄСВ на суму відпускних | 471 | 651 |
| 3 | Утримано ПДФО | 661 | 641 |
| 4 | Утримано ВЗ | 661 | 642 |
| 5 | Перераховано/видано суму відпусних | 661 | 301,311 |

Джерело: узагальнено авторами на основі [21], [39]

На бухгалтерські проводки з нарахування та оплати лікарняних впливають організаційні моменти їх виплати:

1) використовується спецрахунок у банку. Його спочатку слід відкрити, щоб Фонд соціального страхування (ФСС) міг туди за заявкою перерахувати кошти;

2) лікарняні складаються з 2-х частин. Перша – за рахунок підприємства (перші 5 кал. днів), друга – за рахунок ФСС (наступні дні);

3) від моменту подачі заявки до надходження коштів з ФСС існує дебіторська заборгованість з боку фонду. За законодавством це 10 днів, але цей період на практиці може тривати довше;

4) з лікарняних сплачується ПДФО та ВЗ, у тому числі й за кошти, що отримуються з ФСС;

5) лікарняні для цілей оподаткування прирівняні до зарплати, а з точки зору трудового законодавства – це не зарплата [11, с. 424].

Рахунки, що використовуються для обліку лікарняних зображено на рисунку 2.3.

Типові проведення по операціях, пов'язаних з нарахуванням та оплатою листків непрацездатності відображено у табл. 2.5.

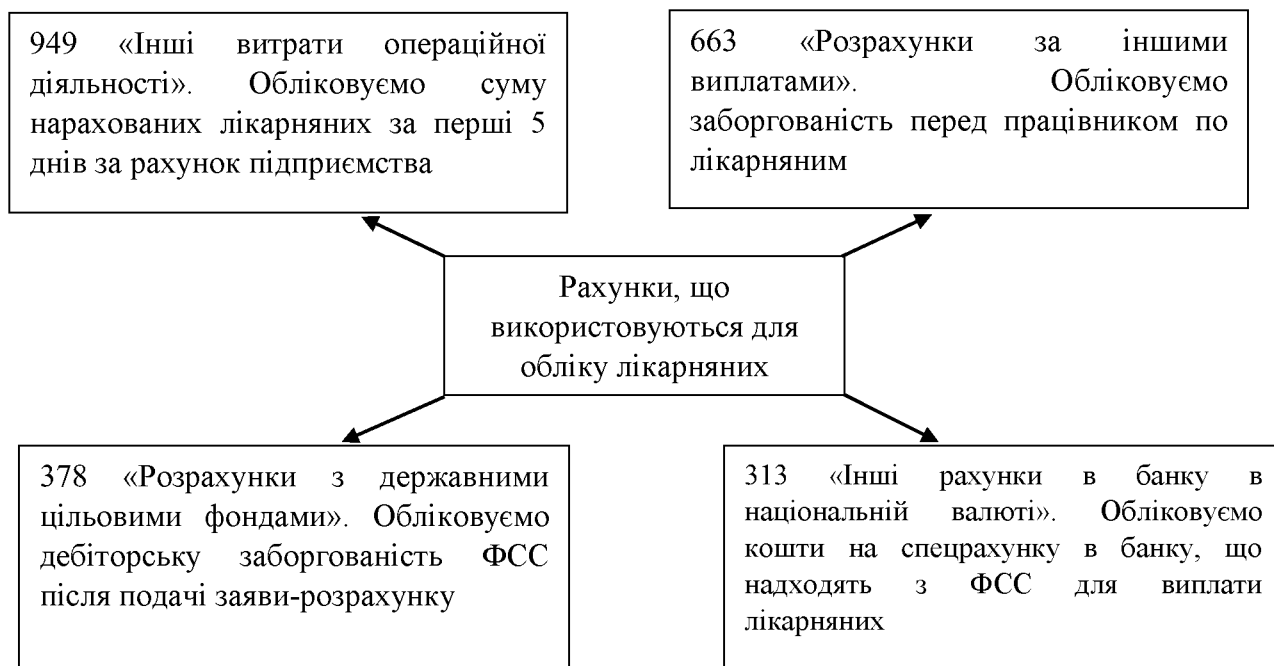


Рисунок 2.3 – Рахунки, що використовуються для обліку лікарняних

Таблиця 2.5 – Корреспонденція рахунків по операціях пов'язаних з нарахуванням та оплатою листків непрацездатності

| № | Зміст господарської операції | Дт | Кт |
|---|---|-------------|---------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Нараховані лікарняні за перші 5 днів тимчасової втрати працездатності | 949 | 663 |
| 2 | Нараховані лікарняні за наступні дні за рахунок ФСС після подачі заяви-розрахунку | 378 | 663 |
| 3 | Нараховано ЄСВ на суму лікарняних | 949 | 651 |
| 4 | Утримано ПДФО з суми лікарняних | 663 | 641 |
| 5 | Утримано ВЗ з суми лікарняних | 663 | 642 |
| 6 | Надійшли лікарняні на спецрахунок з ФСС | 313 | 378 |
| 7 | Сплата податків з суми лікарняних | 641,642,651 | 311,313 |
| 8 | Виплата лікарняних | 663 | 311,313 |

Джерело: узагальнено авторами на основі [21], [39]

Інструкція №291 передбачає для обліку розрахунків з підзвітними особами субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами». За дебетовою стороною відображають: суми, видані працівникам та суми відшкодування працівникам власних коштів, використаних у відрядженні. За кредитом субрахунку відображаються: суми витрачених підзвітними особами коштів, виданих на відрядження; суми, які не використані відрядженим працівником і повернуті ним. Сальдо субрахунку 372 може бути як кредитовим, так і дебетовим, тому що сам рахунок є активно-пасивним. Типові проведення по операціях, пов'язаних з відшеннями відображено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Корреспонденція рахунків по операціях пов'язаних з відрядженням

| № | Зміст господарської операції | Дт | Кт |
|---|--|-------------|---------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Видано працівнику аванс на відрядження | 372 | 301,311 |
| 2 | Затверджено Звіт і включено до витрат підприємства витрати по відрядженню | 23,91,92,93 | 372 |
| 3 | Відображено податковий кредит з ПДВ, сплаченого у складі витрат по відрядженню | 641/ПДВ | 372 |
| 4 | Повернено працівником залишок невикористаного авансу | 301/311 | 372 |

Джерело: узагальнено авторами на основі [21,39]

Отже, проаналізувавши вищенаведену інформацію, ми дійшли висновку, що на ПАТ МААК «УРГА» бухгалтерський облік розрахунків підприємства з оплати праці ведеться згідно Плану рахунків та Інструкції до його застосування і не порушує норм, які закріплено в наказі про облікову політику. Найпоширенішими питаннями з обліку праці та її оплати, що представлені в наказі про облікову політику підприємства належать: первинні документи документації відділу кадрів, встановлення контролю за режимом роботи працівників підприємства, питання з проведення організації праці, контроль за

нормуванням і оплатою праці, формування резерву відпусток, контроль за обробкою і зберіганням всіх видів документів з оплати праці.

2.4 Відображення інформації про розрахунки з оплати праці та трудові ресурси у звітності

Для проведення внутрішнього та зовнішнього контролю за станом розрахунків з оплати праці в звітності підприємства, а саме в балансі введені балансові статті за допомогою яких можна з'ясувати заборгованість з оплати праці на певну дату. Крім того, постійні зміни в бухгалтерському законодавстві та організаційних структурах вимагають від сучасних бухгалтерів своєчасного внесення коригувань, коли в послідовності бухгалтерського обліку та фінансовій звітності відображається інформація про виплати працівникам. Перевірка арифметичних розрахунків (перерахування) використовується бухгалтером для підтвердження достовірності арифметичних підрахунків сум з оплати праці і точності відображення їх у бухгалтерських записах (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Відображення рахунків по оплаті праці в балансі

| Найменування об'єкту | Номер рахунку | Форми фінансової звітності за П(С)БО |
|--|-------------------|--|
| 1 | 2 | 3 |
| Розрахунки за заробітною платою | 66 | Рядок 1630 Балансу (Звіту про фінансовий стан підприємства) |
| Розрахунки з податку на доходи фізичних осіб | 64 | Рядок 1620 Балансу (Звіту про фінансовий стан підприємства) |
| Розрахунки за страхуванням | 65 | Рядок 1625 Балансу (Звіту про фінансовий стан підприємства) |
| Витрати з оплати праці | 23,91, 92, 93, 94 | Рядки 2050, 2130, 2150, 2180, 2505 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) |
| Відрахування на соціальні заходи | 23,91, 92, 93, 94 | Рядки 2050, 2130, 2150, 2180, 2510 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) |

Джерело: узагальнено авторами на основі [6, с.50]

Звіт про рух грошових коштів (форма № 3) містить інформацію щодо витрат на оплату праці та відрахування на соціальні заходи. Відображаються вони у складі витрат на операційну діяльність, зокрема у статті звітності «Витрати на оплату праці» та «Відрахування на соціальні заходи» (код рядків відповідно 021, 022). Інформацію про суми заборгованості за заробітною платою вказують у Примітках до річної фінансової звітності. У Примітках також наводиться інформація про звільнених працівників, зокрема наводиться інформацію про суми виплат у зв'язку зі звільненням.

Підприємство звітується по операціях, пов'язаних з оплатою праці працівників, по закінченню звітного періоду. Типовими звітними документами є:

1) Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до органів доходів і зборів (Звіт з Єдиного соціального внеску). Звіт з ЄСВ не має однієї й для всіх універсальної форми. Це цілий набір звітів, форми яких можна знайти в додатках до Порядку щодо формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого ЄСВ (наказ Мінфіну від 14.04.2015 р. № 435, далі – Порядок № 435). Подається лише той Звіт, який треба. По-суті, є дві головних форми Звіту з ЄСВ:

- форма № Д4 – стосується всіх, хто має найманих працівників;
- форма № Д5 – стосується тільки самозайнятих осіб (ФОП, члени фермерських господарств, особи, які провадять незалежну професійну діяльність);
- форма № Д6 – подається при добровільній сплаті ЄСВ раз на рік, наприклад заробітчанами, що працюють в інших країнах;
- форма № Д7 – нещасний випадок на виробництві, містить повідомлення про нараховану зарплату, з якої сплачувався ЄСВ. Подається у разі настання нещасного випадку.

Звіт може подаватися аж чотирма способами:

- 1) електронна форма;
- 2) паперова і електронна форма;
- 3) тільки паперова особисто (можна, якщо кількість працівників не більше 5);
- 4) тільки паперова поштою (можна, якщо кількість працівників не більше 5 і відправлення не пізніше 10 днів до закінчення граничного строку подачі Звіту) [16, с. 143].

Строки подачі даного звіту узагальнено на рис. 2.4.



Рисунок 2.4 – Терміни подачі Звіту з ЄСВ 2020

Загальні правила заповнення Звіту з ЄСВ наведено в Додатку К.

2) Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ). Форма 1ДФ має статус декларації та її подають усі податкові агенти, які виплачують доходи фізособам. Звіт подають усі суб'єкти господарювання, які зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати ПДФО та військовий збір (ВЗ) від імені фізосіб, яким вони виплачують доходи [16, с. 143]. Форму № 1ДФ податкові агенти подають щокварталу протягом 40 календарних днів, що настають за останнім днем звітного кварталу. Порядок заповнення форми 1-ДФ наведено в Додатку Л.

Інформація про розрахунки з оплати праці та трудові ресурси відображається також у статистичній звітності:

1) № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці», подається щомісячно не пізніше 7-го числа після звітного місяця, у звіті наводяться дані про заборгованість перед працівниками із зарплати та виплат із соціального страхування;

2) № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці», подається щоквартально не пізніше 7-го числа після звітного періоду одночасно з формою № 1-ПВ (місячна).

3) № 1-РС (один раз на чотири роки) «Звіт про витрати на утримання робочої сили», подається раз на рік у період проведення обстеження не пізніше 7 квітня, у звіті наводяться дані щодо питань витрат роботодавців на утримання робочої сили.

2.5 Автоматизація обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

В сучасних умовах зростає потреба застосовувати автоматизацію обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на підприємствах. Лідером серед розробників програмного забезпечення в галузі автоматизованого обліку й управління підприємствами є фірма 1С. Облік можна вести у конфігурації «1С: Підприємство 8» (можуть використовуватись різні модулі та конфігурації 8.1,8.2,8.3, тощо). Програмні продукти в яких можна вести облік праці і функції,які вони виконують наведено в Додатку М.

Сьогодні досить часто на підприємствах використовується український аналог програмного продукту 1С - BAS Бухгалтерія. Конфігурація BAS Бухгалтерія функціонально повністю ідентична програмі 1С:Підприємство 8, практично її аналог. Існує багато переваг використання конфігурації BAS Бухгалтерія для ведення бухгалтерського обліку, які узагальнено у Додатку М.

Існують фактори, які перешкоджають процесу автоматизації обліку оплати праці та трудових ресурсів, які наведено на рис. 2.5.

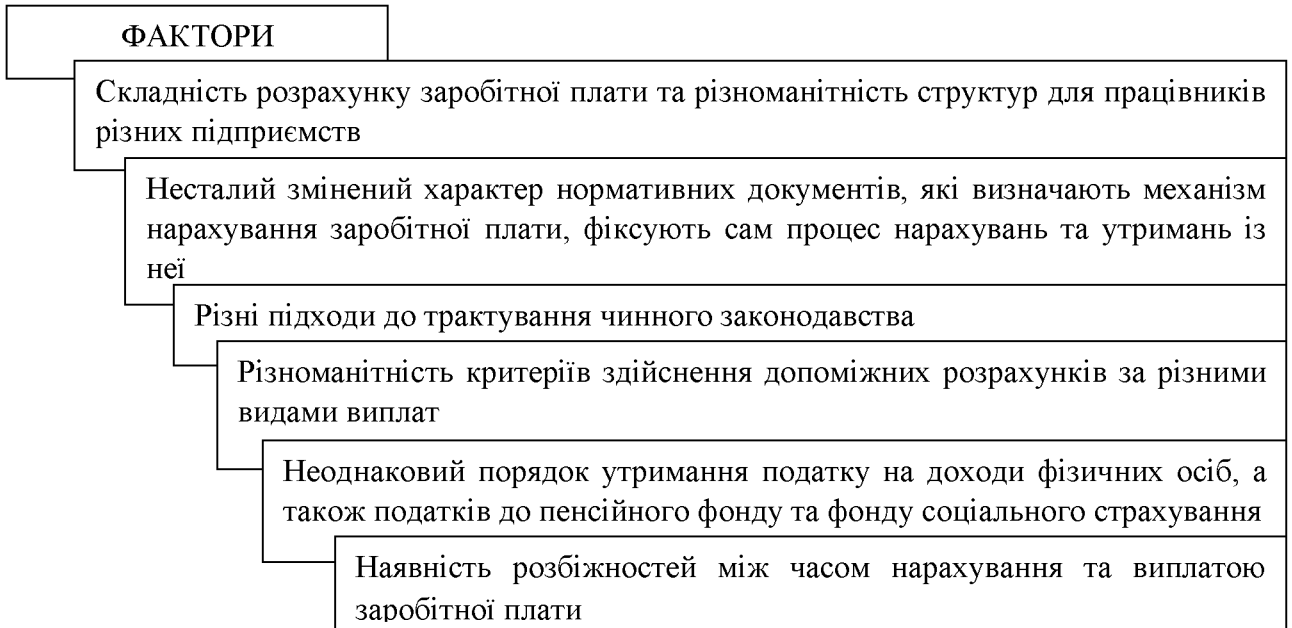


Рисунок 2.5 – Фактори, які перекоджають процесу автоматизації обліку оплати праці та трудових ресурсів

Основні принципи ведення автоматизованого обліку праці та її оплати узагальнено на рис. 2.6.

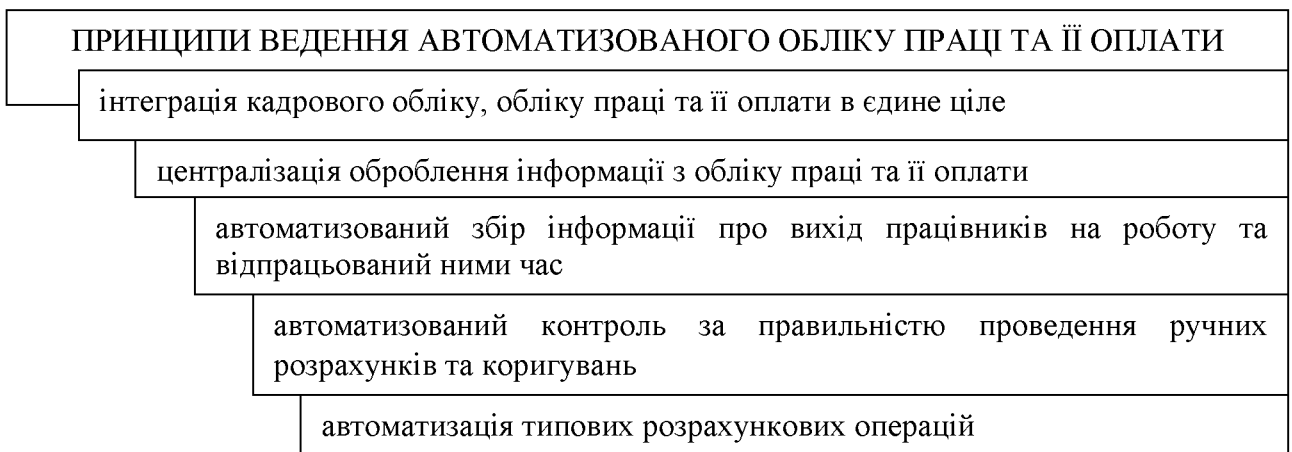


Рисунок 2.6 – Принципи ведення автоматизованого обліку праці та її оплати

Отже, для повного, ефективного та систематичного обліку нарахування заробітної плати на підприємстві є досить значна кількість спеціалізованих

програмних продуктів, які постійно поповнюються та розвиваються. Останні програмні продукти відомих розробників мають більше засобів налаштування до потреб підприємств різного рівня. Але використання будь-яких програмних засобів вимагає від бухгалтера підвищення кваліфікації та інформаційної компетенції.

2.6 Удосконалення методики (та організації) обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

Облік заробітної плати - одна з найважчих та найвідповідальніших частин бухгалтерського обліку, оскільки велику роль відіграють такі фактори, як форми і системи оплати праці, застосовувані форми первинних документів, специфіка методики деяких розрахунків, стислі терміни видачі заробітної плати. Ця частина роботи бухгалтерії має гарантувати:

- точне і своєчасне відображення табельного обліку особового складу підприємства;
- коректний розрахунок всіх доходів працівника на підприємстві;
- вчасну видачу доходів працівника, після утримання всіх видів утримання за даним працівником.

Тому особливу увагу потрібно приділити організації обліку праці та її оплаті [70, с. 86].

Сьогодні українська податкова система є нестабільною і суперечливою і даний факт впливає на оподаткування доходів фізичних осіб. Високі податки насправді є поганою обставиною, що призводить до зниження продуктивності та послуг в цілому, а також сильного бажання громадян приховувати свої гроші, що призводить до порушення гідності системи виборів. Водночас високий дефіцит державного бюджету потребує постійного поповнення дохідної частини бюджету, шляхом збільшення податкових надходжень. Така ситуація властива сучасній реальності нашої країни. Це одна з основних

проблем у встановленні оптимального співвідношення податкових ставок та податкових надходжень.

З усіх податків, які сплачуються працівниками, найбільшу частку займає ПДФО. Він є найважливішим з точки зору надходжень до державного бюджету. Цей податок застосовується майже до кожного громадянина нашої країни.

Ми вважаємо, що головна проблема оподаткування фізичних осіб ПДФО – це те, що він застосовується до персонального доходу платника податків і ставка податку складає 18%.

Досвід зарубіжних країн свідчить про дієву практику застосування податкової ставки, яка залежить від розміру оподаткованого доходу. Так, наприклад, в Німеччині і Франції, мінімальна ставка - 14%, максимальна - 45%. Отже, чим вищий дохід, тим вища ставка податку, яку потрібно застосовувати [1, с. 5].

Щороку у Франції парламент переглядає і затверджує нову шкалу податків. На це значно впливає рівень інфляції, бюджет та економічна ситуація в країні. Також в цій країні застосовується широка система податкових відрахувань: професійні, сімейні, майнові. Оскільки ставка податку на доходи прогресивна, то розмір відрахування впливає на застосовувану ставку.

Цікавим є той факт, що частина громадян у Франції повністю звільняються від сплати ПДФО. Це ті громадяни у яких дохід нижче певного рівня. Для порівняння, в Україні кожна особа, незалежно від розміру заробітної плати, обов'язково має сплатити 18%.

Отже, узагальнюючи наведену інформацію, ми зробили висновок, що задля покращення фіскальної функції оподаткування ПДФО слід застосовувати прогресивну шкалу оподаткування на доходи фізичних осіб. Також необхідним є посилення заходів покарання за ухилення від сплати податків. Задля того, щоб наші підприємці могли розвиватися та конкурувати з іншими більш конкурентоспроможними компаніями, слід сприяти розвитку малого і середнього бізнесу.

Внесення змін потребує і податкове законодавство, яке регулює питання оподаткування доходів фізичних осіб військовим збором.

Ми вбачаємо головну проблему у відсутності спеціально створеного цільового фонду, до якого справляється даний збір, адже він має цільове призначення. Перевага існування такого фонду полягає у отриманні можливості детально та прозоро побачити процедуру перерахування, використання та перевірки сум сплаченого збору.

На даний момент всі суми відрахувань військово зроби перераховуються до державного бюджету.

На нашу думку, варто було б ввести диференційовані ставки військового збору, залежно від розміру доходів фізичних осіб. Це дасть можливість отримати більш адекватні умови оподаткування верств населення з різними рівнями доходів.

Шляхами удосконалення розрахунків з персоналом по оплаті праці на досліджуваному підприємстві та посилення стимулюючої ролі заробітної плати в підвищенні ефективності роботи можуть виступати такі:

- постійне корегування структури оплати праці;
- постійне корегування видів заохочень, які можуть бути нараховані працівникам підприємства за якісну або додаткову роботу, яку вони виконують під час своєї діяльності на даному підприємстві;
- постійне корегування встановлених розмірів доплат за суміщення посад і надбавок до окладів робітників.
- запровадження системи заохочення за допомогою добровільного медичного страхування,
- перспектива професійного розвитку та можливість обміну досвідом та практикою з закордонними партнерами.

Всі запропоновані шляхи вдосконалення обліку заробітної плати та трудових ресурсів повинні вирішувати проблеми з питань оплати праці, задля посилення прагнення працівників до досягнення показників, що забезпечують ефективну роботу підприємства та виконання планів та договірних зобов'язань

шляхом підвищення їх якості, підвищення продуктивності праці, економії всіх видів ресурсів.

Висновки до розділу 2

У першому питанні другого розділу було описано облік розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на підприємстві. П(С)БО 26 «Виплати працівникам» містить методологічні засади формування в інформації про виплати працівникам та розкриття у фінансовій звітності, бухгалтерському обліку. МСБО 19 «Виплати працівникам» регулює розрахунки з працівниками за міжнародними стандартами регулюється. Порівняння П(С)БО 26 та МСБО 19 показали, що П(С)БО 26 дещо повторює МСБО 19, насамперед, це пов'язано із спробами наблизити норми МСБО до вітчизняного законодавства. Хоча у МСБО 19 аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам розглянуто набагато ширше. У П(С)БО 26 поділено виплати працівникам на певні категорії, але визнання, оцінка та правила відображення в обліку описані не повною мірою. Отже, порівнюючи МСБО 19 та П(С)БО 26 «Виплати працівникам» визначено, що зазначені нормативні документи, дуже схожі, хоча містять і відмінні положення.

У другому питанні розділу описано первинний облік операцій з обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів. Під час вивчення цього пункту було встановлено, що первинні документи по операціях з оплати праці можна охарактеризувати як письмовий доказ про здійснення господарської операції, що надає юридичну силу даним бухгалтерського обліку.

У третьому питанні розділу описано аналітичний та синтетичний облік розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів. Одним з важливих питань подальшого реформування бухгалтерського обліку оплати праці є вдосконалення усталеної моделі аналітичного обліку, оскільки данні аналітичного обліку мають важливу роль, характеризують розміщення та склад

персоналу за місцями його використання, відпрацьований та невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм, фонд заробітної плати та його структуру.

У четвертому питанні другого розділу наведено інформацію щодо відображення інформації про розрахунки з оплати праці та трудові ресурси у звітності. Ця інформація міститься у Балансі (форма №1), Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма №2), Звіті про рух грошових коштів» (форма № 3), Примітках до фінансової звітності, Звіті з Єдиного соціального внеску (форма Д-4) та Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ).

У п'ятому питанні другого розділу описано процес автоматизації операцій з обліку праці та її оплати. Автоматизація обліку праці та заробітної плати можлива за допомогою значної кількості програм, серед яких найвідоміші: «1С:Підприємство», «1С: Зарплата і Управління Персоналом для України», «1С - BAS Бухгалтерія», «Парус – заробітна плата», «Нова Бухгалтерія. Зарплата». Вони призначені для допомоги бухгалтерам та керівникам підприємств, також можуть бути корисними і працівникам інших підрозділів підприємств.

Шосте питання розділу присвячено удосконаленню методики та організації обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів., проаналізовано існуючі проблеми даної ділянки обліку та наведено можливі шляхи поліпшення.

3 МЕТОДИКА ЗДІЙСНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Характеристика фінансово-господарської діяльності ПАТ МААК «УРГА» та аналіз його фінансового стану

Статутний капітал компанії складає 17372000.00 грн. Ліцензії, якими володіє авіакомпанія «УРГА» наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Інформація про одержані ліцензії ПАТ МААК «УРГА»

| Вид діяльності | Номер ліцензії (дозволу) | Дата видачі | Державний орган, що видав |
|---|-----------------------------|-------------|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Сертифікат Авіаційна безпека | UA/AS-01/2016 | 23.12.2016 | Державна авіаційна служба України |
| Сертифікат APPROVAL CERTIFICATE – про надання уповноважень здійснювати льотну підготовку | UA/FTO-001/2016 | 26.01.2016 | Державна авіаційна служба України |
| Сертифікат схвалення організації з технічного обслуговування повітряних суден (ПС) | UA.45.002 | 11.08.2011 | Державна авіаційна служба України |
| Сертифікат Європейської Асоціації Регіональних Перевізників ERA | б/н | 01.12.2017 | European Regions Airline Association |
| Сертифікат системи управління якістю ISO 9001:2015 | б/н | 19.10.2017 | Deutsche Akkreditierungsstelle |
| Сертифікат IQNet | DE-451684 QM15 | 19.10.2017 | The International Sertification Netwjrk |
| Сертифікат відповідності системи управління якістю | NQSP-0052/09-16 | 12.10.2017 | ТОВ "Міжгалузевий центр якості "ПРИРОСТ" |

Джерело: [71]

Інформація про основні засоби (за залишковою вартістю) досліджуваної авіакомпанії наведені у таблиці 3.2. Дані взято з фінансової звітності за останній звітний рік (2019).

Таблиця 3.2 – Інформація про основні засоби ПАТ МААК «УРГА» у 2019р. (тис.грн)

| Найменування основних засобів | Власні основні засоби | | Основні засоби, всього | |
|-------------------------------|-----------------------|-------------------|------------------------|-------------------|
| | на початок періоду | на кінець періоду | на початок періоду | на кінець періоду |
| 1 | 2 | 3 | 6 | 7 |
| 1.Виробничого призначення | 16731 | 41690 | 16731 | 41690 |
| - будівлі та споруди | 12982 | 12305 | 12982 | 12305 |
| - машини та обладнання | 927 | 987 | 927 | 987 |
| - транспортні засоби | 1390 | 15463 | 1390 | 15463 |
| - земельні ділянки | 0 | 0 | 0 | 0 |
| - інші | 1432 | 12935 | 1432 | 12935 |
| Усього | 16731 | 41690 | 16731 | 41690 |

Джерело: [71]

ПАТ МААК «УРГА» в процесі здійснення виробничої діяльності використовує основні засоби за їх цільовим призначенням. В податковій заставі чи арешті основні засоби ПАТ МААК «УРГА» на протязі звітнього періоду не були.

Для розрахунку ступеню зносу ОЗ було використано наступну формулу:

$$\text{Ст.з} = (\text{Сн.з} * 100 \%) / \text{ПВ} \quad (3.1)$$

де, Ст.з – ступінь зносу;

Сн.з - сума нарахованого зносу;

ПВ – первісна вартість основного засобу.

Первісна вартість основних засобів на кінець звітнього року - 110959 тис.грн., ступінь їх зносу - 52,514%, сума нарахованого зносу - 58269 тис.грн. Зміни у вартості основних засобів зумовлені їх надходженням протягом року (надійшло основних засобів за звітний рік на суму 43495 тис.грн, вибуттям за первісною вартістю 9325 тис.грн зі зносом 6904 тис.грн), нарахуванням амортизації за рік 5115 тис.грн. Обмежень на використання майна ПАТ МААК «УРГА» немає.

Основним звітним документом ПАТ МААК «УРГА» є бухгалтерський баланс. Це короткий огляд фінансово-економічних показників компанії на конкретну дату. Баланс дає можливість оцінити найважливіші показники

підприємства. Для аналізу підприємства було використано горизонтальний та вертикальний аналіз підприємства. Мета горизонтального аналізу - пошук абсолютних і відносних змін розмірів різноманітних статей балансу за визначений період, дати оцінку цим змінам. Горизонтальний аналіз ПАТ МААК «УРГА» наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Горизонтальний аналіз балансу ПАТ МААК «УРГА»
(тис.грн)

| Актив | 2017 р. | 2018 р. | 2019 р. | 2018 / 2017 | | 2019/2018 | |
|--|---------|---------|---------|----------------------|---------------------|----------------------|---------------------|
| | | | | Абсолютне відхилення | Відносне відхилення | Абсолютне відхилення | Відносне відхилення |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| I. Необоротні активи | | | | | | | |
| Нематеріальні активи: | 17 | 342 | 155 | 325 | 1911,76 | -187 | -54,68 |
| первісна вартість | 169 | 540 | 540 | 371 | 219,53 | - | - |
| накопичена амортизація | 152 | 198 | 385 | 46 | 30,26 | 187 | 94,44 |
| Незавершені капітальні інвестиції | 427 | 493 | 2972 | 66 | 15,46 | 2479 | 502,84 |
| Основні засоби: | 19508 | 16731 | 52690 | -2777 | -14,24 | 35959 | 214,92 |
| первісна вартість | 80810 | 76789 | 110959 | -4021 | -4,98 | 34170 | 44,50 |
| знос | 61302 | 60058 | 58269 | -1244 | -2,03 | -1789 | -2,98 |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | - | - | 15577 | - | - | - | - |
| Усього за розділом I | 19952 | 17566 | 71394 | -2386 | -11,96 | 53828 | 306,43 |
| II. Оборотні активи | | | | | | | |
| Запаси | 41947 | 63504 | 49957 | 21557 | 51,39 | -13547 | -21,33 |
| Виробничі запаси | 41885 | 63437 | 49892 | 21552 | 51,46 | -13545 | -21,35 |
| Готова продукція | 1 | 1 | 3 | - | - | 2 | 200,00 |
| Товари | 61 | 66 | 62 | 5 | 8,20 | -4 | -6,06 |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 6393 | 27916 | 24572 | 21523 | 336,67 | -3344 | -11,98 |

Продовження таблиці 3.3

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
|--|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: | 25226 | 8540 | 3827 | -16686 | -66,15 | -4713 | -55,19 |
| з бюджетом | 5524 | 7289 | 3554 | 1765 | 31,95 | -3735 | -51,24 |
| у тому числі з податку на прибуток | - | 4383 | - | 4383 | - | -4383 | 0,00 |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 34006 | 30052 | 8560 | -3954 | -11,63 | -21492 | -71,52 |
| Гроші та їх еквіваленти | 53027 | 66713 | 58997 | 13686 | 25,81 | -7716 | -11,57 |
| Готівка | 1 | 5 | 4 | 4 | 400,00 | -1 | -20 |
| Рахунки в банках | 35373 | 50708 | 42993 | 15335 | 43,35 | -7715 | -15,21 |
| Витрати майбутніх періодів | 4084 | 3062 | 3155 | -1022 | -25,02 | 93 | 3,04 |
| Інші оборотні активи | 136 | 1005 | 177 | 869 | 638,97 | -828 | -82,39 |
| Усього за розділом II | 170343 | 208081 | 152799 | 37738 | 22,15 | -55282 | -26,57 |
| III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття | | | | | | | |
| Баланс | 190295 | 225647 | 224193 | 35352 | 18,58 | -1454 | -0,64 |
| Пасив | | | | | | | |
| I. Власний капітал | | | | | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 17372 | 17372 | 17372 | - | - | - | 100,00 |
| Капітал у дооцінках | 628 | 628 | 628 | - | - | - | 100,00 |
| Резервний капітал | 7962 | 7962 | 7962 | - | - | - | 100,00 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 67458 | 71040 | 100619 | 3582 | 105,31 | 29579 | 41,64 |
| Усього за розділом I | 93420 | 97002 | 126581 | 3582 | 103,83 | 29579 | 30,49 |
| III. Поточні зобов'язання і забезпечення | | | | | | | |
| Поточна кредиторська заборгованість: | | | | | | | |
| за довгостроковими зобов'язаннями | | | | | | | |

Кінець таблиці 3.3

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
|---|--------|--------|--------|-------|--------|--------|--------|
| за товари, роботи, послуги | 89730 | 113990 | 92572 | 24260 | 27,04 | -21418 | -18,79 |
| за розрахунками з бюджетом | 366 | 1902 | 668 | 1536 | 419,67 | -1234 | -64,88 |
| за розрахунками зі страхування | 419 | 720 | 527 | 301 | 71,84 | -193 | -26,81 |
| за розрахунками з оплати праці | 1770 | 2883 | 1894 | 1113 | 62,88 | -989 | -34,30 |
| за одержаними авансами | 2541 | 6629 | 171 | 4088 | 160,88 | -6458 | -97,42 |
| за розрахунками з учасниками | 1389 | 1389 | 1448 | - | - | 59 | 4,25 |
| Інші поточні зобов'язання | 660 | 1132 | 332 | 472 | 71,52 | -800 | -70,67 |
| Усього за розділом III | 96875 | 128645 | 97612 | 31770 | 32,79 | -31033 | -24,12 |
| IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття | | | | | | | |
| V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду | | | | | | | |
| Баланс | 190295 | 225647 | 224193 | 35352 | 18,58 | -1454 | -0,64 |

Джерело: розроблено авторами на основі [72]

Здійснивши горизонтальний аналіз балансу ПАТ МААК «УРГА» можна побачити, що не простежується чітка тенденція до збільшення або зменшення показників у звітності за останні 3 роки. Так у 2018 році актив та пасив балансу збільшились, у порівнянні з 2017 роком, на 35352 тис.грн та у відсотках на 18,58, а у 2019 році, у порівнянні з 2018 роком, навпаки актив та пасив балансу зменшились на 1454 тис.грн та у відсотках на 0,64. Хоча дане зменшення показників балансу не значне, проте воно є свідченням негативної тенденції у діяльності авіакомпанії у 2019 році.

Вертикальний (структурний) аналіз активу і пасиву балансу відіграє велику роль для оцінки фінансового стану підприємства і представляє фінансовий звіт у вигляді відносних показників. Вертикальний аналіз допомагає провести міжгосподарське порівняння підприємств, а відносні

показники згладжують негативний вплив інфляційних процесів. Таким чином, результати проведення даного аналізу ПАТ МААК «УРГА» наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Вертикальний аналіз балансу ПАТ МААК «УРГА»
(тис.грн)

| Актив | 2017 р. | 2018 р. | 2019 р. | Частка у % до суми балансу 2017 р. | Частка у % до суми балансу 2018 р. | Частка у % до суми балансу 2019 р. |
|--|---------|---------|---------|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| I. Необоротні активи | | | | | | |
| Нематеріальні активи: | 17 | 342 | 155 | 0,08 | 0,07 | 0,07 |
| первісна вартість | 169 | 540 | 540 | 0,28 | 0,24 | 0,24 |
| накопичена амортизація | 152 | 198 | 385 | 0,20 | 0,17 | 0,17 |
| Незавершені капітальні інвестиції | 427 | 493 | 2972 | 1,56 | 1,32 | 1,33 |
| Основні засоби: | 19508 | 16731 | 52690 | 27,69 | 23,35 | 23,50 |
| первісна вартість | 80810 | 76789 | 110959 | 58,31 | 49,17 | 49,49 |
| знос | 61302 | 60058 | 58269 | 30,62 | 25,82 | 25,99 |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | - | - | 15577 | - | - | 6,95 |
| Усього за розділом I | 19952 | 17566 | 71394 | 37,52 | 31,64 | 31,84 |
| II. Оборотні активи | | | | | | |
| Запаси | 41947 | 63504 | 49957 | 26,25 | 22,14 | 22,28 |
| Виробничі запаси | 41885 | 63437 | 49892 | 26,22 | 22,11 | 22,25 |
| Товари | 61 | 66 | 62 | 0,03 | 0,03 | 0,03 |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 6393 | 27916 | 24572 | 12,91 | 10,89 | 10,96 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: | 25226 | 8540 | 3827 | 2,01 | 1,70 | 1,71 |
| з бюджетом | 5524 | 7289 | 3554 | 1,87 | 1,58 | 1,59 |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 34006 | 30052 | 8560 | 4,50 | 3,79 | 3,82 |
| Гроші та їх еквіваленти | 53027 | 66713 | 58997 | 31,00 | 26,15 | 26,32 |
| Рахунки в банках | 35373 | 50708 | 42993 | 22,59 | 19,05 | 19,18 |
| Витрати майбутніх періодів | 4084 | 3062 | 3155 | 1,66 | 1,40 | 1,41 |

Продовження таблиці 3.4

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---|--------|--------|--------|--------|-------|--------|
| Інші оборотні активи | 136 | 1005 | 177 | 0,09 | 0,08 | 0,08 |
| Усього за розділом II | 170343 | 208081 | 152799 | 80,30 | 67,72 | 68,16 |
| III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття | | | | | | |
| Баланс | 190295 | 225647 | 224193 | 117,81 | 99,36 | 100,00 |
| Пасив | | | | | | |
| I. Власний капітал | | | | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 17372 | 17372 | 17372 | 9,13 | 7,70 | 7,75 |
| Капітал у дооцінках | 628 | 628 | 628 | 0,33 | 0,28 | 0,28 |
| Резервний капітал | 7962 | 7962 | 7962 | 4,18 | 3,53 | 3,55 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 67458 | 71040 | 100619 | 52,88 | 44,59 | 44,88 |
| Усього за розділом I | 93420 | 97002 | 126581 | 66,52 | 56,10 | 56,46 |
| II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення | | | | | | |
| III. Поточні зобов'язання і забезпечення | | | | | | |
| за товари, роботи, послуги | 89730 | 113990 | 92572 | 48,65 | 41,03 | 41,29 |
| за розрахунками з бюджетом | 366 | 1902 | 668 | 0,35 | 0,30 | 0,30 |
| за одержаними авансами | 2541 | 6629 | 171 | 0,09 | 0,08 | 0,08 |
| за розрахунками з учасниками | 1389 | 1389 | 1448 | 0,76 | 0,64 | 0,65 |
| Інші поточні зобов'язання | 660 | 1132 | 332 | 0,17 | 0,15 | 0,15 |
| Усього за розділом III | 96875 | 128645 | 97612 | 51,30 | 43,26 | 43,54 |
| IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття | | | | | | |
| V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду | | | | | | |
| Баланс | 190295 | 225647 | 224193 | 117,81 | 99,36 | 100,00 |

Джерело: розроблено авторами на основі [72]

Здійснивши вертикальний аналіз балансу ПАТ МААК «УРГА» можна побачити, що підсумок балансу по відношенню до 2017 року зріс на 17,81%, а в порівнянні з 2018 зменшився роком на 0,64%.

Аналізуючи ПАТ МААК «УРГА» проведемо оцінку фінансово-майнового стану підприємства (табл. 3.5).

Таблиця 3.5 – Оцінка фінансово-майнового стану підприємства ПАТ МААК «УРГА»

| № з/п | Показники | Формула розрахунку показника фінансового стану | 2017 рік | 2018 рік | 2019 рік | Орієнтовне позитивне значення показника |
|--|--|---|----------|----------|----------|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. Аналіз ліквідності ПАТ МААК «УРГА» | | | | | | |
| 1 | Коефіцієнт покриття | Розділ II активу балансу (рядок 1195) / розділ III пасиву балансу (рядок 1695) | 1,76 | 1,62 | 1,57 | > 1 |
| 2 | Коефіцієнт швидкої ліквідності | Розділ II активу балансу (р.1195 - р.1100) / розділ III пасиву балансу р.1695 | 1,33 | 1,12 | 1,05 | |
| 3 | Коефіцієнт абсолютної ліквідності | Розділ II активу балансу (р.1160 + р.1165) / розділ III пасиву балансу р.1695 | 0,55 | 0,52 | 0,60 | 0,25 – 0,5 |
| 4 | Чистий оборотний капітал (тис.грн.) | Розділ II активу балансу р.1195 – розділ III пасиву балансу р.1695 | 73468,00 | 79436,00 | 55187,00 | |
| 2. Аналіз платоспроможності (фінансової стійкості) ПАТ МААК «УРГА» | | | | | | |
| 1 | Коефіцієнт платоспроможності (автономії) | Розділ I пасиву балансу р. 1495 / усього по пасиву балансу р. 1900 | 0,49 | 0,43 | 0,56 | > 0,5 |
| 2 | Коефіцієнт фінансування | Пасив балансу (р.1595 + р.1695 + р.1700 + р.1800) / розділ I пасиву балансу р.1495 | 1,04 | 1,33 | 0,77 | 0,5 - 1 |
| 3 | Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами | (розділ II активу балансу р.1195 – розділ III пасиву балансу р.1695) / розділ III пасиву балансу р.1695 | 0,76 | 0,62 | 0,57 | > 0,1 |
| 4 | Коефіцієнт маневреності власного капіталу | (розділ II активу балансу р.1195 – р III пасиву балансу р.1695) / р I пасиву балансу р.1495 | 0,79 | 0,82 | 0,44 | > 0 |

Продовження таблиці 3.5

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|--|--------------------------------------|---|------|------|------|------------------|
| 3. Аналіз рентабельності ПАТ МААК «УРГА» | | | | | | |
| 1 | Коефіцієнт оборотності активів | форма 2 р. 2000 / ((баланс р. 1300 гр. 3 + р. 1300 гр. 4) / 2) | 1,94 | 1,68 | 1,74 | збільшення |
| 2 | Коефіцієнт рентабельності активів | форма 2 р. 2350 або 2355 / ((баланс р. 1300 гр. 3 + р. 1300 гр. 4) / 2) | 0,02 | 0,02 | 0,14 | >0 збільшення |
| 3 | Коефіцієнт рентабельності послуг | форма 2 (р. 2190 або р. 2195 + р. 2180 – р. 2120) / форма 2 (р. 2050 + р. 2130 + р. 2150) | 0,10 | 0,17 | 0,10 | >0 збільшення |
| 4 | Коефіцієнт рентабельності діяльності | форма 2 р. 2350 або 2355 / форма 2 р. 2000 | 0,01 | 0,01 | 0,08 | >0 збільшення |

Джерело: розроблено авторами на основі [72]

Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності), показує достатність ресурсів товариства, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань [16, с. 143] становить 1,57 та порівняно з минулим роком зменшився 0,05, а у порівнянні з 2017 роком зменшився на 0,19. Значення даного коефіцієнту більше норми (> 1), що свідчить про те, що підприємство володіє значним обсягом вільних ресурсів, які сформулювалися завдяки власним джерелам і є позитивним фактором виробництва. Коефіцієнт швидкої ліквідності, відображає платіжні можливості товариства щодо сплати поточних зобов'язань за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами [16, с. 143] становить 1,05, що на 0,07 менше ніж у 2018 році та на 0,27 менше, ніж у 2017 році. Це свідчить про зменшення можливостей товариства щодо сплати поточних зобов'язань. Коефіцієнт абсолютної ліквідності, показує, яка частина боргів може бути сплачена негайно [16, с. 143], в порівнянні з 2017 роком збільшився на 0,05, у порівнянні з 2018 роком збільшився на 0,08 та становить 0,60. Значення коефіцієнту абсолютної ліквідності менше орієнтовного позитивного значення (0,25-0,5), що свідчить про те, що забезпечення власними обіговими коштами для негайної сплати боргів недостатньо. Чистий оборотний капітал, свідчить про спроможність товариства сплачувати свої поточні

зобов'язання та розширювати подальшу діяльність [16, с. 143] станом на 31.12.19 року становить 55 187 тис.грн, що на 24249 тис.грн менше ніж в 2018 році на 18281 тис.грн менше, ніж у 2017 році.

Коефіцієнт платоспроможності (автономії), показує питому вагу власного капіталу в загальній сумі засобів, авансованих у його діяльність [16, с. 143], складає 0,56, що на 0,13 більше ніж в 2018 році і на 0,07 більше, ніж у 2017 році. Коефіцієнт фінансування, характеризує залежність товариства від залучених засобів [16, с. 143] дорівнює 0,77, порівняно з минулим роком даний коефіцієнт зменшився на 0,56, у порівнянні з 2017 роком зменшився на 0,27. Така тенденція свідчить про зменшення залежності підприємства від зовнішніх інвесторів та кредиторів. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами порівняно з 2018 роком зменшився на 0,05, порівняно з 2017 роком на 0,19 і становить 0,57 (орієнтовне позитивне значення $> 0,1$), що свідчить про хорошу забезпеченість підприємства власними оборотними засобами. Коефіцієнт маневреності власного капіталу, показує, яка частина власного капіталу використовується для фінансування поточної діяльності, тобто вкладена в оборотні засоби [16, с. 143], дорівнює 0,44, порівняно з минулим роком даний коефіцієнт зменшився на 0,38, а у порівнянні з позаминулим роком зменшився на 0,35.

Коефіцієнт оборотності активів показує скільки разів за звітний період здійснюється повний цикл виробництва і обігу, який переносить відповідний ефект у вигляді прибутку, або скільки грошових одиниць реалізованої продукції принесла кожні грошова одиниця активів [16, с. 143]. Значення коефіцієнта оборотності активів свідчить про те, що на 1 грн. активів товариства припадає 1,74 грн. реалізованих послуг, в порівнянні з 2018 роком цей коефіцієнт збільшився на 0,06, в порівнянні з 2017 роком коефіцієнт зменшився на 0,20. Коефіцієнт рентабельності активів характеризує розмір прибутку на одиницю активів товариства [16, с. 143] та становить 0,14, в порівнянні з 2018 роком коефіцієнт рентабельності активів збільшився на 0,12, в порівнянні з 2017 роком збільшився на 0,11. Коефіцієнт рентабельності

послуг, який характеризує розмір прибутку від реалізації послуг на одиницю реалізованої послуги [16, с. 143] становить 0,10, що на 0,07 менше ніж в 2018 році і на 0,01 більше, ніж у 2017 році. Коефіцієнт рентабельності діяльності, який характеризує розмір прибутку на одиницю чистого доходу становить 0,08 і у порівнянні з минулими роками зростає.

Виходячи з аналізу показників фінансового стану, можна висловити думку про стабільність фінансового стану та можливість подальшого функціонування цього суб'єкта господарювання.

3.2 Методика аналізу ефективності використання розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

Мета будь-якого підприємства полягає в мінімізації його витрат. Як зазначають статистичні дані, заробітна плата є основним вагомим елементом витрат на кожному підприємстві. Тому, для проведення ефективного управління витратами в цілому по підприємству потрібно приділити питому вагу аналізу з цього напрямку дослідження. Перш за все потрібно визначити основні завдання аналізу з розрахунків з оплати праці (рис. 3.1).



Рисунок 3.1 – Завдання аналізу виплат працівникам

Економічний аналіз виплат працівникам повинен мати обґрунтовану інформаційну базу, яку узагальнено в Додатку Н. Прийоми економічного аналізу виплат працівникам узагальнено на рис. 3.2.



Рисунок 3.2– Прийоми економічного аналізу виплат працівникам

Щоб економічний аналіз виплат працівникам був ефективним потрібно обрати суб'єкт (працівник підприємства; зовнішній аналітик) та об'єкт дослідження (персонал підприємства та його освітній рівень; доходність людського капіталу; втрати робочого часу; кількість виробленої продукції

(виконаних робіт, наданих послуг) [33, с.136]. Етапи проведення аналізу виплат працівникам і забезпеченості трудовими ресурсами узагальнено на рис. 3.3.

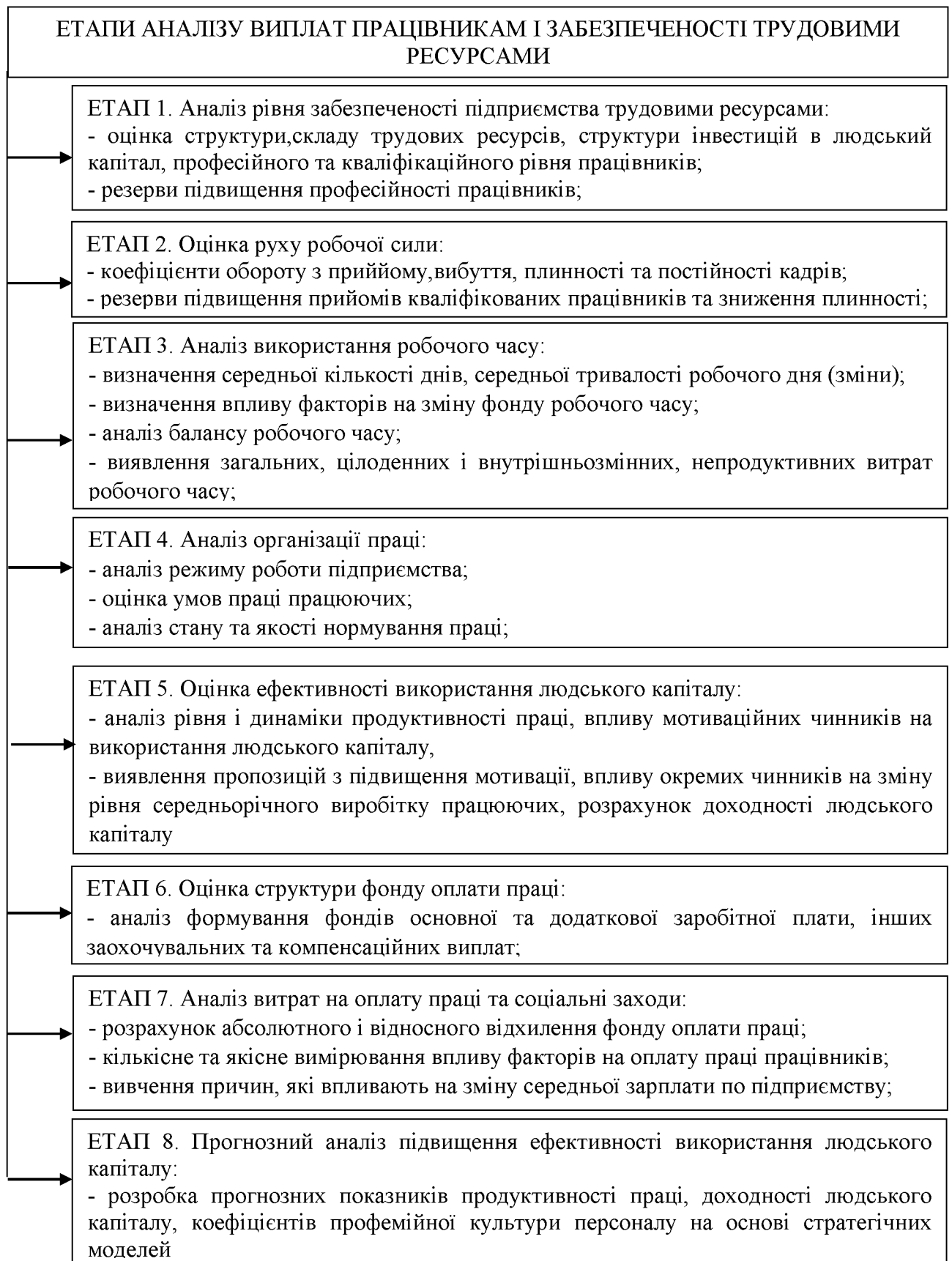


Рисунок 3.3 – Етапи економічного аналізу виплат працівникам

Отже, для проведення оцінки ефективності розрахунків за виплатами працівникам перш за все з'ясовують забезпеченість підприємства у достатньому освітньому рівні персоналу; вивчають рівень ефективності витрат підприємства на збільшення вартості людського капіталу та використання коштів на оплату праці.

3.3 Аналіз ефективності використання розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на ПАТ МААК «УРГА»

В ході виконання роботи було проведено аналіз ділянки обліку, пов'язаної з трудовими ресурсами та оплатою праці на ПАТ МААК «УРГА». Далі подано аналіз чисельності працівників на ПАТ МААК «УРГА» за 2017–2019 рр. (табл. 3.6).

Таблиця 3.6 – Середньооблікова кількість працівників на ПАТ МААК «УРГА»

| Показники | 2017 | 2018 | 2019 | Відхилення в 2019 році в % до: | |
|--|------|------|------|--------------------------------|-------|
| | | | | 2017 | 2018 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Середньооблікова кількість працівників, осіб | 337 | 310 | 298 | -11,57 | -3,87 |

Джерело: проаналізовано автором на основі [72]

З таблиці 3.6 видно, що чисельність працівників по підприємству знижується. Так, у 2019 році в порівнянні до 2017 року штат суоротився на 39 осіб (або на 11,57%), та на 12 чоловік (або 3,87%), якщо порівнювати з 2018 роком.

Для проведення аналізу фонду оплати праці нами було опрацьовану звітну інформацію підприємства. Так, на рис. 3.4 відображена інформація щодо фонду оплати праці на ПАТ МААК «УРГА» за останні 3 роки.

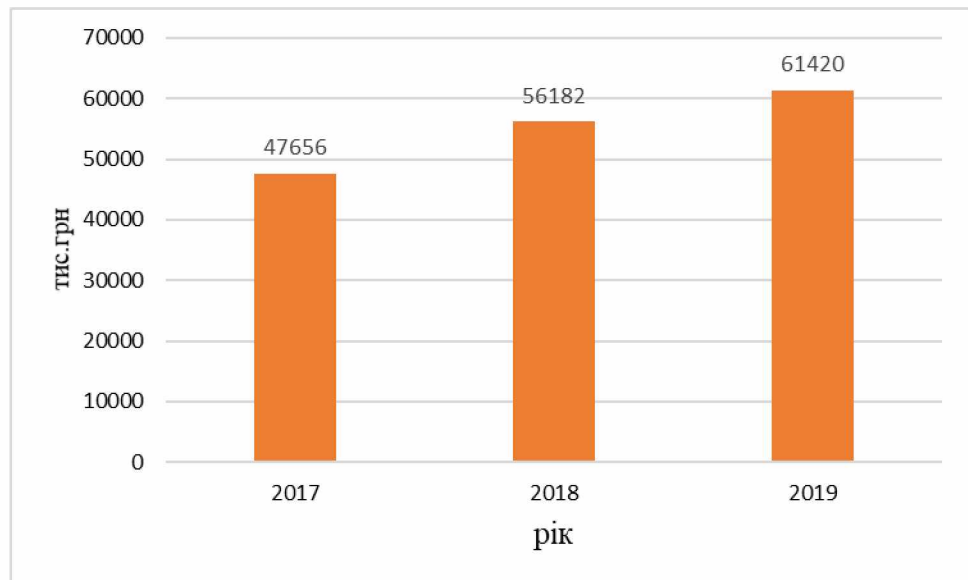


Рисунок 3.4 – Розмір фонду оплати праці на ПАТ МААК «УРГА» в 2017 – 2019 роках

З рисунку 3.4 видно, що фонду оплати праці по підприємству зростає. Так, у 2019 році, якщо порівнювати з 2018 роком, фонд оплати праці зріс на 5238 тис.грн (або на 9,32%), та на 8526 тис.грн (або 17,89%), якщо порівнювати 2018 рік з 2017 роком.

Значна частина грошових коштів у процесі виробництва витрачається на оплату праці. Досить велика частина складається з основної та додаткової заробітну плату працівників. Розподіл витрат за економічними факторами відіграє важливу роль в аналізі операційної діяльності підприємств. Це дозволяє створювати кошторис виробничих витрат, що відображає амортизацію основних фондів, загальну потребу на продукцію, послуги, роботи компанії, на матеріальні ресурси та витрати на оплату праці. Наступним кроком аналізу є визначення структури елементів операційних витрат та визначення частки в них витрат на оплату праці. Джерелом інформації для аналізу є ф.№ 2 річної фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» за період з 2017-2019 роки.

Проаналізуємо структуру та динаміку операційних витрат на ПАТ МААК «УРГА» за 2017-2019 роки (табл. 3.7).

Таблиця 3.7 – Склад та структура елементів операційних витрат на ПАТ МААК «УРГА» за 2017-2019 роки роки, тис. грн.

| Показники | Роки | | | | | |
|----------------------------------|---------------|----------------|---------------|----------------|---------------|----------------|
| | 2017 | | 2018 | | 2019 | |
| | сума, тис.грн | Питома вага, % | сума, тис.грн | Питома вага, % | сума, тис.грн | Питома вага, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Матеріальні затрати | 18689 | 4,70 | 18200 | 5,12 | 29919 | 7,80 |
| Витрати на оплату праці | 47656 | 11,98 | 56182 | 15,80 | 61420 | 16,01 |
| Відрахування на соціальні заходи | 10069 | 2,53 | 12144 | 3,42 | 13172 | 3,43 |
| Амортизація | 4393 | 1,10 | 2366 | 0,67 | 5302 | 1,38 |
| Інші операційні витрати | 316916 | 79,68 | 266663 | 75,00 | 273743 | 71,37 |
| Разом | 397723 | 100,00 | 355555 | 100,00 | 383556 | 100,00 |

Джерело: розроблено авторами на основі [72]

На рис. 3.5, 3.6, 3.7 графічно подано структуру елементів операційних витрат за 2017, 2018 та 2019 роки.

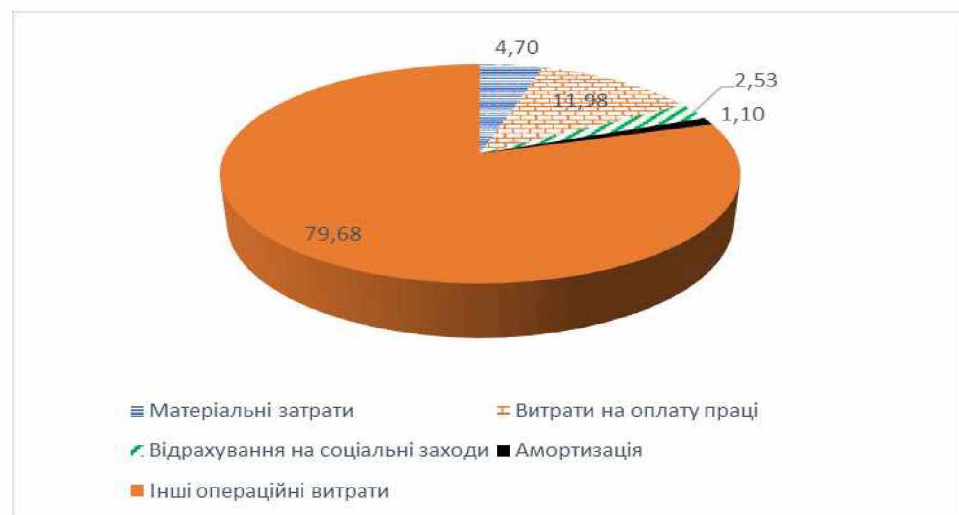


Рисунок 3.5 – Структура елементів операційних витрат за 2017 рік

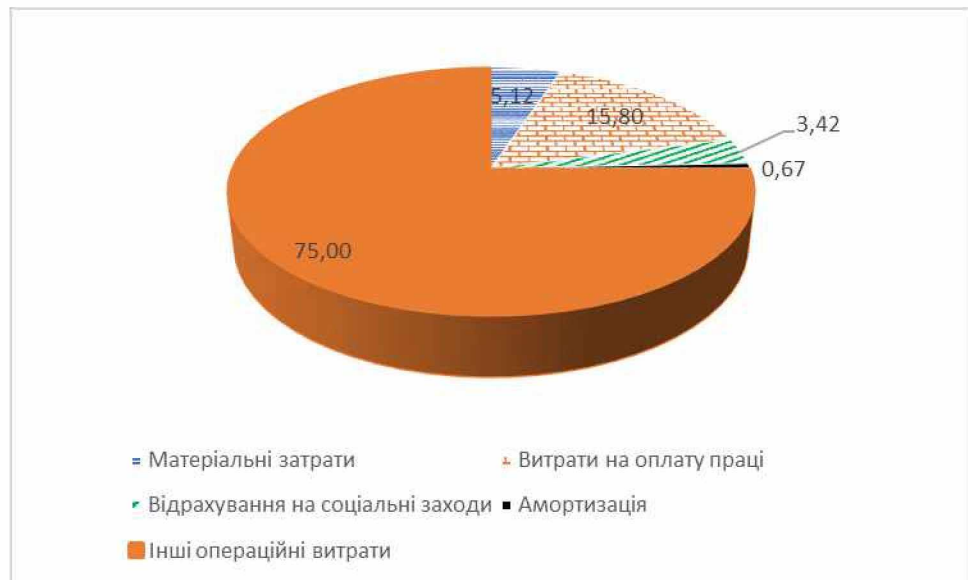


Рисунок 3.6 – Структура елементів операційних витрат за 2018 рік



Рисунок 3.7 – Структура елементів операційних витрат за 2019 рік

Наведені розрахунки свідчать, що питома вага витрат на оплату праці у складі елементів операційних витрат на ПАТ МААК «УРГА» у 2017-2019 роках поступово збільшується: із 11,98% у 2017 році до 16,01% (тобто, на 4,03% або на 11230 тис. грн.) у порівнянні з 2017 р.

Далі наведено оцінку ефективності використання коштів на оплату праці. (табл. 3.8).

Таблиця 3.8 – Ефективність використання коштів на оплату праці на ПАТ МААК «УРГА» у 2017-2019 роках

| № | Показники | Од-ця виміру | 2017 рік | 2018 рік | 2019 рік | Абсолютне відхилення 2018/2017 | Відносне відхилення 2018/2017 | Абсолютне відхилення 2019/2018 | Відносне відхилення 2019/2018 |
|----|---|--------------|----------|----------|----------|--------------------------------|-------------------------------|--------------------------------|-------------------------------|
| 1 | Обсяг реалізованих послуг | тис.грн. | 387378 | 349261 | 392176 | -38117 | -9,84 | 42915 | 12,29 |
| 2 | Собівартість реалізованих послуг | тис.грн. | 342478 | 293330 | 307021 | -49148 | -14,35 | 13691 | 4,67 |
| 3 | Чистий дохід | тис.грн. | 387378 | 349261 | 392176 | -38117 | -9,84 | 42915 | 12,29 |
| 4 | Валовий прибуток | тис.грн. | 44900 | 55931 | 85155 | 11031 | 24,57 | 29224 | 52,25 |
| 5 | Чистий прибуток | тис.грн. | 4675 | 3582 | 30654 | -1093 | -23,38 | 27072 | 755,78 |
| 6 | Фонд оплати праці | тис.грн. | 47656 | 56182 | 61420 | 8526 | 17,89 | 5238 | 9,32 |
| 7 | Послуг на 1 грн. оплати праці (р.1 / р.6) | грн. | 8,13 | 6,22 | 6,39 | -1,91 | -23,52 | 0,17 | 2,71 |
| 8 | Величина собівартості послуг на 1 грн. оплати праці (р.2 / р.6) | грн. | 7,19 | 5,22 | 5,00 | -1,97 | -27,35 | -0,22 | -4,26 |
| 9 | Величина чистого доходу на 1 грн. оплати праці (р.3 / р.6) | грн. | 8,13 | 6,22 | 6,39 | -1,91 | -23,52 | 0,17 | 2,71 |
| 10 | Величина валового прибутку на 1 грн. оплати праці (р.4 / р.6) | грн. | 0,94 | 1,00 | 1,39 | 0,05 | 5,66 | 0,39 | 39,27 |
| 11 | Величина чистого прибутку на 1 грн. оплати праці (р.5/р.6) | грн. | 0,10 | 0,06 | 0,50 | -0,03 | -35,01 | 0,44 | 682,80 |

Джерело: розроблено авторами на основі [72]

Отже, проаналізувавши дану таблицю, можна зробити такі висновки:

- в 2018 році величина послуг на 1 грн. оплати праці зменшилась на 1,91 грн., величина собівартості послуг зменшилась на 1,97 грн., величина чистого доходу на 1 грн. оплати праці зменшилась на 1,91 грн., величина валового прибутку збільшилась на 0,05 грн., величина чистого прибутку на 1 грн. оплати праці зменшилась на 0,03 грн.

- в 2019 році на ПАТ МААК «УРГА» величина послуг на 1 грн. оплати праці збільшилась на 0,17 грн., величина собівартості послуг зменшилась на 0,22 грн., величина чистого доходу на 1 грн. оплати праці збільшилась на 0,17 грн., величина валового прибутку збільшилась на 0,39 грн., величина чистого прибутку на 1 грн. оплати праці збільшилась на 0,44 грн.

Аналіз використання коштів на оплату праці ПАТ МААК «УРГА» протягом 2017-2019 років показує, що ці кошти використовувались не ефективно.

Висновки до розділу 3

У першому питанні третього розділу було наведено фінансово-господарську характеристику діяльності ПАТ МААК «УРГА» та аналіз його фінансового стану. Провівши горизонтальний та вертикальний аналіз балансу ПАТ МААК «УРГА», було встановлено, що не простежується чітка тенденція до збільшення або зменшення показників у звітності за останні 3 роки. Так у 2018 році у порівнянні з 2017 роком більшість показників, які наведені у фінансовій звітності збільшились. Протилежна ситуація склалася з показниками 2019 року у порівнянні з 2018 роком. За ці роки простежується зменшення значень показників, які наведені у фінансовій звітності. В цьому ж питанні проведено оцінку фінансового-майнового стану ПАТ МААК «УРГА». Виходячи з аналізу показників ліквідності, платоспроможності та

рентабельності на ПАТ МААК «УРГА» можна висловити думку про стабільність фінансового стану та можливість подальшого функціонування авіакомпанії.

У другому питанні розділу описано завдання, інформаційну базу, прийоми та методика економічного аналізу ефективності використання розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів. За необхідності етапи проведення аналізу можуть бути змінені, відповідно до цілей проведення аналізу.

У третьому питанні розділу наведено дані щодо середньооблікової кількості працівників підприємства, фонд оплати праці за останні 3 роки. Визначено структуру елементів операційних витрат та розраховано частку в них витрат на оплату праці. Проведені розрахунки свідчать, що питома вага витрат на оплату праці у складі елементів операційних витрат на ПАТ МААК «УРГА» у 2017-2019 роках поступово збільшується. Аналіз використання коштів на оплату праці ПАТ МААК «УРГА» протягом 2017-2019 років показує, що ці кошти використовувались не ефективно.

4 ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА АНАЛІЗУ ВИКОРИСТАННЯ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

4.1 Вихідні умови щодо внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

Аудит фінансової звітності є аудиторською послугою по перевірці інформації з обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, з метою отримання аудиторського звіту, де буде висловлена незалежна думка аудитора щодо відповідності суттєвих аспектів до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [46]. Науковці зробили значний внесок у вивчення теорії і методології аудиту розрахунків з оплати праці та аналізу ефективності використання трудових ресурсів. Однак все ще існують проблеми в застосуванні методики аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці на українських підприємствах.

Метою аудиту розрахунків з оплати праці є встановлення відповідності застосовуваної на підприємстві методики обліку операцій з оплати праці чинному законодавству України, для того щоб виявити наявні помилки або порушення, ступінь їх впливу на достовірність фінансової звітності для висловлення незалежної аудиторської думки про достовірність порядку ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці [24, с. 272].

На аудит обліку заробітної плати зазвичай припадає велика частина аудиторської роботи, оскільки ця сфера бухгалтерського обліку є дуже специфічною і вимагає особливої уваги та концентрації аудитора.

Основні завдання аудиту розрахунків з оплати праці зображено на рисунку 4.1.

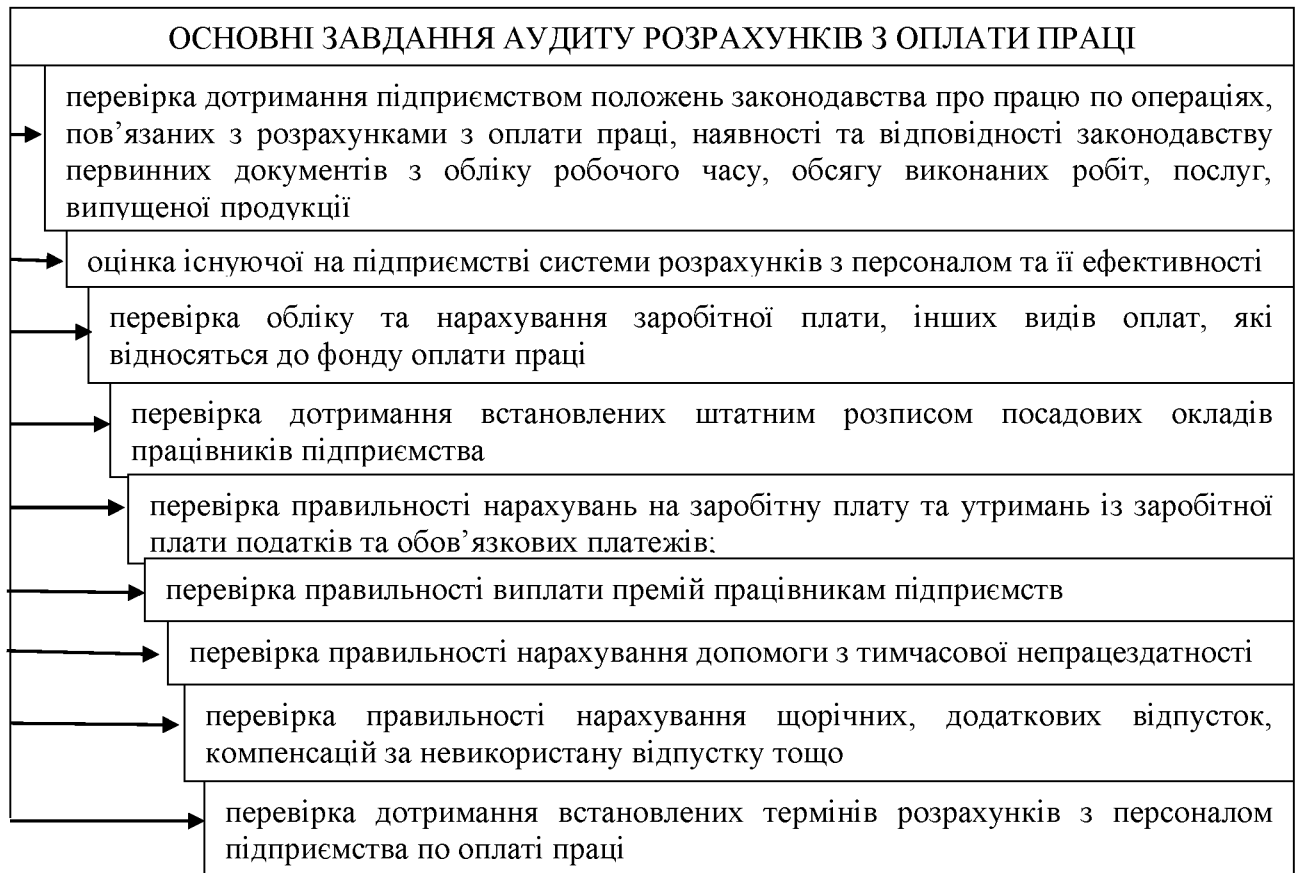


Рисунок 4.1 – Основні завдання аудиту розрахунків з оплати праці

З одного боку, під час перевірки розрахунків з оплати праці аудитор слід переконатись, що компанія дотримується норм чинного трудового законодавства та не порушує його. З іншого боку – перевірити правильність здійснених відрахувань податків і зборів із заробітної плати працівників, а також відповідність відображення операцій в бухгалтерському обліку і достовірність їх висвітлення у фінансовій звітності підприємства [31, с. 169].

Проведення аудиторської перевірки на підприємстві складається з трьох основних етапів, що формують собою певну послідовність перевірки розрахунків з оплати праці:

1) попередня оцінка проведення аудиту – етап, на якому проводять аналіз документації попередньої перевірки та аналізують знайдені порушення та їх виправлення.

2) розроблення документів для аудиту персоналу. Здійснення систематичного та послідовного аудиту; вибір аудиторських процедур і способів здійснення перевірок.

3) докази, що отримані за час аудиторських перевірок, – етап, під час якого створюється інформаційна база, обробляються отримані аудиторські докази [45, с. 573].

Джерела інформації, якими користується аудитор в процесі проведення аудиту розрахунків з оплати праці поділяються на три категорії (рис. 4.2).



Рисунок 4.2 – Джерела інформації для проведення аудиту розрахунків з оплати праці

Перелік аудиторських процедур, які використовуються для проведення аудиту розрахунків з оплати праці наведено на рис. 4.3.

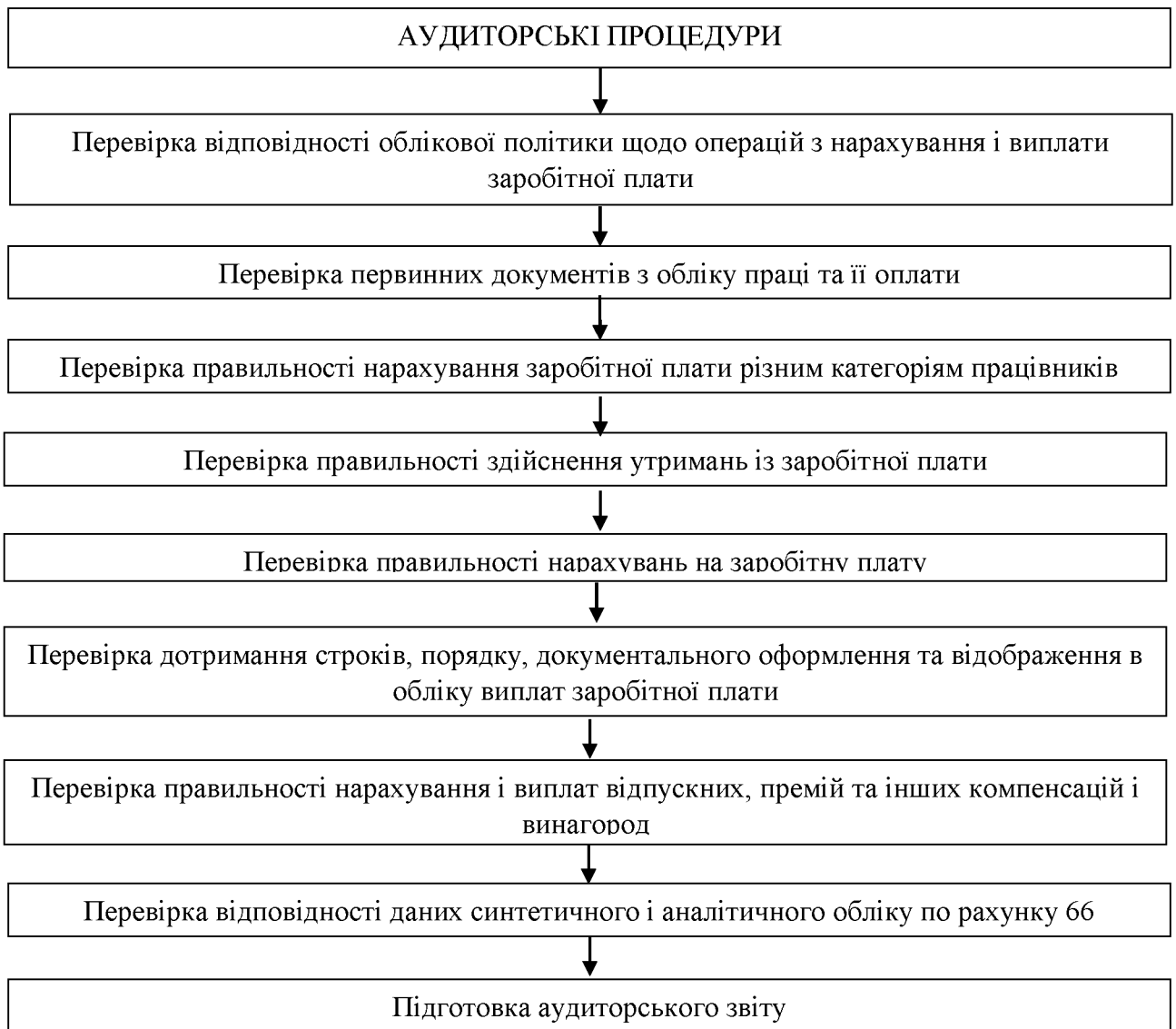


Рисунок 4.3 – Аудиторські процедури проведення аудиту розрахунків з оплати праці

Аудит трудових ресурсів – це це система збору інформації, аналізу та оцінки заходів, заснованих на ефективності діяльності підприємства організації праці та регулювання соціально-трудова відносин і їхньої відповідності критеріям чинного законодавства.

Об'єктом такого аудиту є трудовий колектив, персонал підприємства, його діяльність.

З метою аналізу показників діяльності підприємства, що характеризують результативність функціонування трудового потенціалу, ефективність організації соціально-трудова відносин, ефективність систем мотивації та оплати праці, раціональність методів оцінки праці, ефективність організації праці, розподілу робіт, ефективність використання робочого часу проводять аудит трудових ресурсів [69, с. 22].

Аудит трудових ресурсів може бути проведений за декількома напрямками, які узагальнено на рис. 4.4.

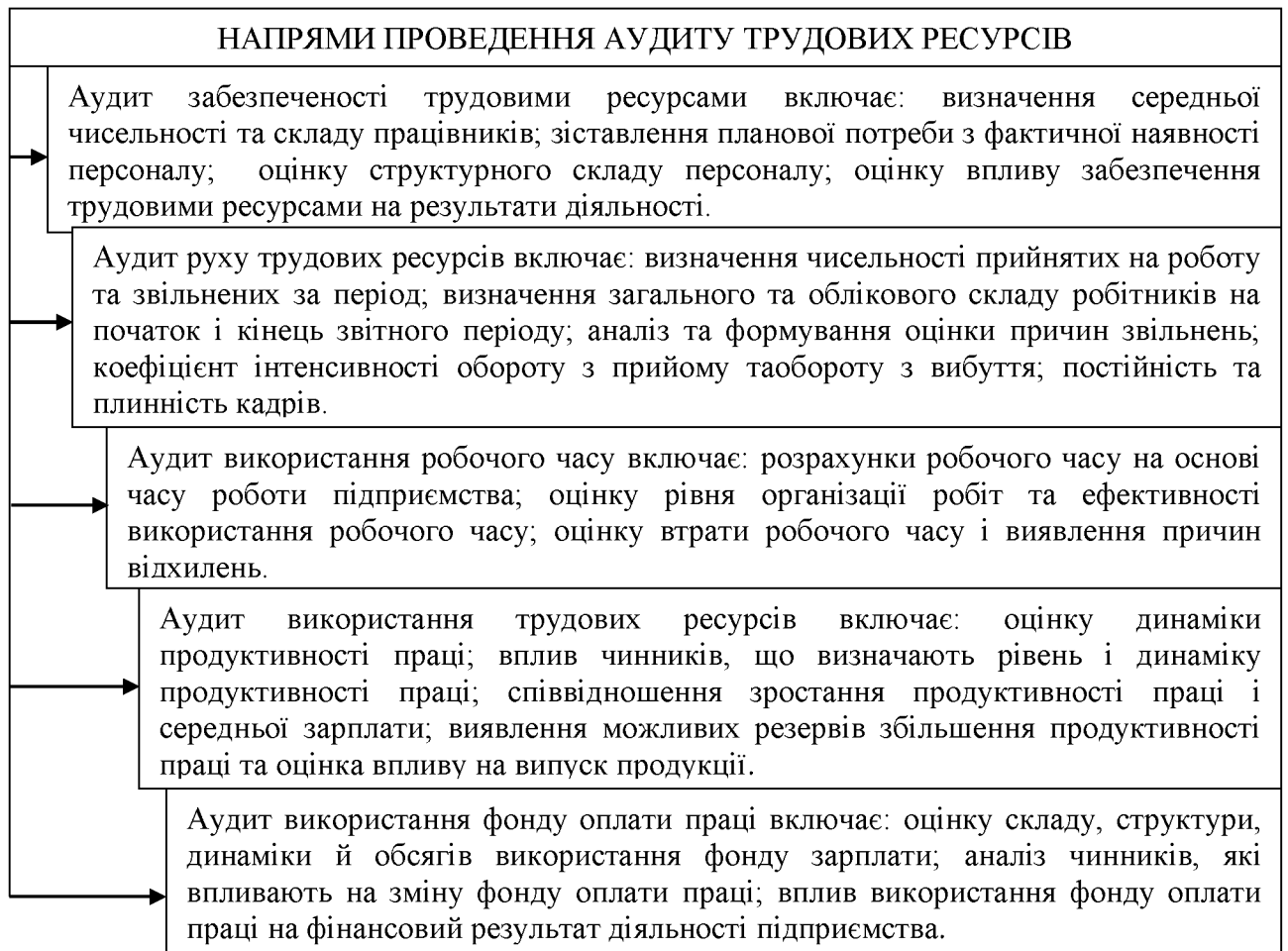


Рисунок 4.4 – Напрямки проведення аудиту трудових ресурсів

Отже, аудит у сфері розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів може посприяти ефективному здійсненню заходів щодо забезпечення підприємства трудовими ресурсами необхідної кваліфікації та обґрунтованого використання коштів на оплату праці.

4.2 Внутрішній контроль за розрахунками з оплати праці та трудовими ресурсами

Планування аудиту є одним із його основних правил здійснення. Аудитор повинен так організувати свою роботу, щоб була гарантована висока її якість та впевненість, що в кожній конкретній ситуації застосовуються найбільш ефективні та діючі процедури аудиту.

При проведенні будь-якої аудиторської перевірки слід чітко виділяти основні складові організаційного процесу перевірки, а саме: сутність перевірки, її мету, завдання, об'єкти та джерела інформації. Зміст аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів підприємства можна описати так:

- констатація (з'ясування фактичного стану справ);
- аналіз (зіставлення прийнятих рішень з реальною практикою та діючим законодавством);
- вжиття заходів (вжиття відповідних дій з метою покращення, коригування процесу управління) [45, с.574].

Кожна аудиторська перевірка є унікальною, оскільки підприємства навіть однієї галузі, можуть значно відрізнятися один від одного. В питанні 4.1 було наведено загальну інформацію про етапи проведення аудиту розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів. Проте, коли прийнято рішення про проведення аудиту аудитор приступає до планування аудиту на конкретному підприємстві.

Програма аудиту – це документ організаційно-методологічного характеру. В ній містяться основні стадії процесу аудиту в логічній послідовності та зазначаються види запланованих робіт, період їх проведення, виконавців та інші питання. Складена програма має бути розроблена з врахуванням особливостей галузі діяльності клієнта, організації [24, с.273].

Можна виділити декілька етапів планування аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів, так як на показано на рис. 4.5.



Рисунок 4.5 – Етапи планування аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

У програмі аудиторської перевірки письмово зазначаються конкретні завдання і процедури для кожного об'єкта аудиту. Приклад програми проведення аудиту розрахунків з оплати праці наведено в Додатку П.

При формуванні загальної програми аудиту аудитор повинен проаналізувати наступні велику низку питань питання.

Для більш повного визначення характеру, обсягу та змісту аудиторських процедур на етапі планування аудиту аудитори повинні оцінити системи

бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю клієнта. У процесі проведення таких оцінок буде визначена ймовірність помилок бухгалтерського обліку, які чинять значний вплив на достовірність даних фінансової інформації. Звернути увагу потрібно на той факт, що внутрішній контроль не може надати точних гарантій його ефективності, оскільки:

- по-перше, ніколи не можна виключати людський фактор і ніхто не може поручитися за відсутність корисливих мотивів у працівника, наділеного владою. Також можливі помилки і неточності в записах, підрахунках в результаті нерозуміння завдання, втоми або неохайності

- по-друге, керівництво часто не дотримується правил, які воно само встановило.

Зафіксувати проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію і відповідні висновки, які робляться під час проведення аудиторської перевірки можна за допомогою записів, які виступають робочою документацією аудитора. До робочої документації вноситься інформація, яка, на думку аудитора, є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку, і яка повинна підтвердити висновки і пропозиції в аудиторському звіті.

Аудитором обов'язково мають бути переглянуті критерії, які застосовуються, і відповідно до них планувати аудиторські процедури. Такі критерії бувають встановленими або спеціально розробленими.

Ті критерії, що містяться в законах, нормативних актах, положеннях або видаються в результаті належної процедури визнаними організаціями, до складу яких входять експерти - прийнято називати встановленими. Спеціальні критерії можуть бути розроблені самим аудитором для цілей проведення конкретної перевірки [45, с. 574].

Призначення робочої документації для вивчення операцій, пов'язаних з розрахунками з оплати праці та трудовими ресурсами наведено на рис. 4.6.



Рисунок 4.6 – Призначення аудиторської робочої документації, яка використовується для вивчення обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

Основні порушення в обліку оплати праці, які можуть виникнути, та зазначені їх можливий вплив на достовірність фінансової звітності узагальнено в Додатку Р.

У разі виявлення порушень трудового законодавства до підприємства застосовуються штрафи (табл. 4.1).

Таблиця 4.1 – Штрафи за порушення трудового законодавства

| № | Порушення | Розрахунок | Сума, грн |
|---|---|--------------------------------|-----------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Неоформлення працівника та «сіра» зарплата | 10 мінімальних заробітних плат | 50 000 |
| 2 | Оформлення працівника на неповний робочий час у разі фактичного виконання роботи повний робочий час, установлений на підприємстві | 10 мінімальних заробітних плат | 50 000 |

Кінець таблиці 4.1

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|-----|--|-----------------------------------|-------|
| 3 | Недопущення до проведення перевірки: | | |
| 3.1 | з питань додержання законодавства про працю | 3 мінімальних за робітних плат | 15000 |
| 3.2 | з питань виявлення неоформлених працівників та «сірої» зарплати | 16 мінімальних заробітних плат | 80000 |
| 4 | Порушення строків виплати зарплати | 3 мінімальні заробітні плати | 15000 |
| 5 | Виплата зарплати без нарахування та сплати ЄСВ і податків | 10 мінімальних заробітних плат | 50000 |
| 6 | Недотримання мінімальних державних гарантій в оплаті праці | 2 мінімальні заробітні плати | 10000 |
| 7 | Недотримання гарантій та пільг мобілізованим працівникам та строковикам | 4 мінімальні заробітні плати | 20000 |
| 8 | Інші порушення трудового законодавства, щодо яких не має окремого види штрафу | 1 мінімальна заробітна плата | 5000 |

Джерело: розроблено авторами на основі [3, с. 36]

Тому аудит бухгалтерського обліку заробітної плати будь-якого підприємства є досить складним етапом аудиту фінансової звітності і вимагає великих витрат на оплату праці. Він передбачає постійне ведення роботи, спрямованої на максимальне скорочення часу перевірок без зниження при цьому їх якості, що в свою чергу ускладнюється дуже великою кількістю нормативної документації, яка регулює дану ділянку обліку, та її частою зміною.

4.3 Пропозиції щодо удосконалення внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів

На нашу думку, доцільно виділити такі проблеми аудиторської діяльності в Україні як: недостатня якість методичних розробок з аудиторського контролю; брак достатнього досвіду вітчизняної аудиторської діяльності; недостатня кількість і фаховість кваліфікованих аудиторських кадрів, а, як наслідок, неосвоєний ринок аудиторських послуг; відсутність типових форм первинних і звітних документів щодо здійснення різних аудиторських процедур; відсутність методичних рекомендацій з питань комп'ютеризації аудиту тощо. Аудит розрахунків з оплати праці займає об'ємну частину аудиторської перевірки, ця ділянка обліку є досить специфічною та вимагає від аудиторів особливої уваги і зосередженості. Шляхи вдосконалення аудиту розрахунків з оплати праці наведено на рис. 4.7.

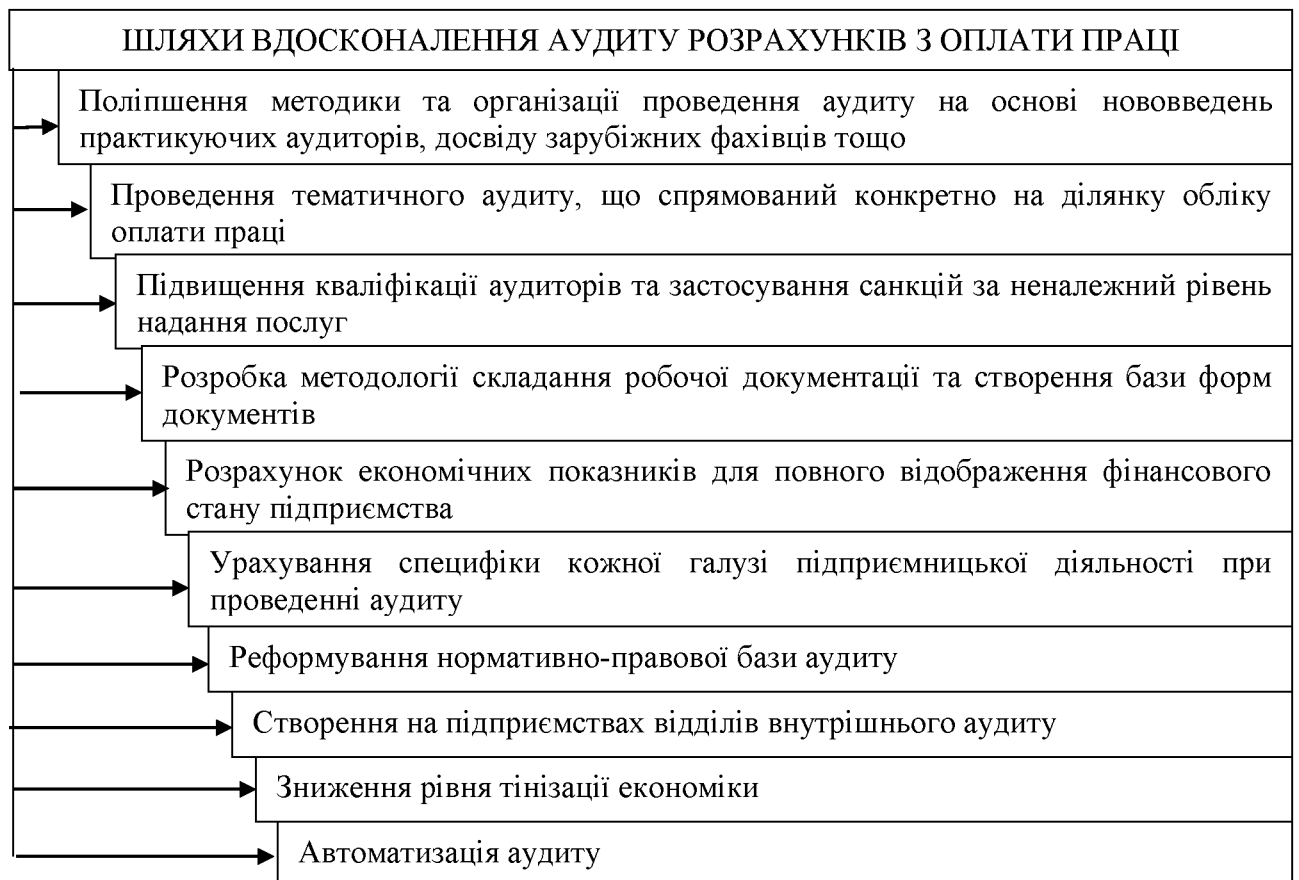


Рисунок 4.7 – Шляхи вдосконалення аудиту розрахунків з оплати праці

У всій сукупності ресурсів на підприємствах особливе місце займають трудові ресурси. Дослідженнями і практикою встановлено, що ефективність роботи підприємства на 70-80% залежить від керівника підприємства. З переходом до ринкових відносини, керівники підприємств отримали велику самостійність у сфері оплати праці.

Аудит трудових ресурсів формує стратегічні переваги організації у сфері управління персоналом, впливає на ефективність управління підприємством в цілому. Це дозволяє підприємству бути лідером в своїй галузі діяльності, сприяє побудові стабільного підприємства, готового до змін в зовнішньому середовищі і можливістю адаптуватися до цих змін з користю для себе.

Аналіз ефективності трудових ресурсів підприємства або будь-якого його підрозділу є завданням, для вирішення якої зазвичай запрошують зовнішніх консультантів - аудиторів. Однак вироблення пропозицій щодо оптимізації роботи з трудовими ресурсами та практичні кроки по їх реалізації можливі лише в разі участі в цій роботі представників самої організації.

Задля оптимізації проведення аудиту трудових ресурсів слід удосконалити стандарти його проведення, так як показано на рис. 4.8.

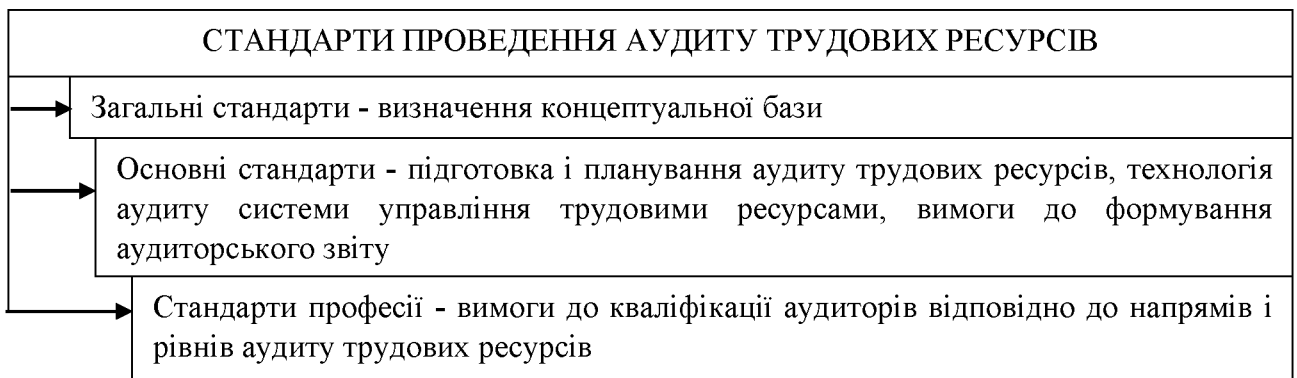


Рисунок 4.8 – Стандарти проведення аудиту трудових ресурсів

Варто звернути уваги і на те, що аудит в Україні недостатньо прорекламований. По-перше, з одного боку є потенційні клієнти, а з іншого – громадськість, які не повністю розуміють, що аудит - це набагато ширше, ніж підтвердження звітності. Це в свою чергу контрольно-правове супроводження

діяльності, консультування з питань правового та договірного забезпечення, розробка системи внутрішнього аудиту, бізнес-планування, науково-методичні розробки з питань економіки, управління та права, робота з персоналом (навчання, підвищення кваліфікації тощо).

Держава також повинна бути зацікавлена у питаннях вдосконалення сфери аудиту в Україні. Щоб стати затребуваним фахівцем своєї галузі аудитор має пройти нелегкий шлях навчання та практики. Держава зі своєї сторони могла б створювати платформи-підтримки, де аудитори обмінювалися своїм досвідом, вирішували спірні питання, проводили конференції та семінари за участі закордонних колег, проводили зустрічі з майбутніми студентами і цим самим стимулювали поповнення і приріст молодих фахівців у сфері аудиту.

Оскільки сьогодні існує тенденція до переходу багатьох підприємств на міжнародні стандарти, то корисним було б підвищення кваліфікації українських аудиторів за рахунок оплачуваних стажувань за кордоном. Стажування – це унікальна можливість отримати досвід, спробувати свої сили та реалізувати нові проєкти.

Не менш важливим є забезпечення достойної оплати діяльності аудиторів. За постійну працю над вдосконаленням своїх професійних навичок, має відчуватися рух в кар'єрі.

З огляду на все вищесказане, можна зробити висновок, що вдосконалення аудиторської діяльності є актуальним. Так як, лише під час проведення аудиту можна отримати інформацію, підтвердження та рекомендації щодо розрахунків з оплати праці на будь-якому підприємстві.

Висновки до розділу 4

У першому питанні розділу описано мету, завдання, джерела інформації, етапи проведення аудиту розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів, перелік аудиторських процедур та напрямки проведення аудиту.

У другому питанні розділу наведено інформацію щодо етапів планування аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів, додаткові знання та навички, які повинен мати аудитор під час розробки загального плану аудиту, розробка програми аудиту даної ділянки обліку, призначення аудиторської робочої документації, наведені основні порушення в обліку оплати праці, які можуть виникнути, та зазначені їх можливий вплив на достовірність фінансової звітності. В питанні також описано, які штрафні санкції можуть бути застосовані до підприємства у разі виявлення порушень трудового законодавства та їх розміри. В процесі роботи над питанням ми переконалися, що аудит розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів займає особливе місце в системі фінансово – господарського контролю, застосовується в якості методу, який визначає ефективність системи прийняття управлінських рішень і контролю ефективності системи управління працівниками.

У третьому питанні розділу досліджено наведено можливі шляхи вдосконалення аудиту розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів. Вирішення проблем аудиту шляхом впровадження рекомендованих заходів вимагає всебічного розгляду та вирішення, оскільки простого вирішення таких проблем немає, і це займе певний час. Таке впровадження допоможе українським підприємствам різних форм власності переглянути свою співпрацю з аудиторськими компаніями, щоб краще зрозуміти власні переваги та швидше інтегруватися в міжнародну економіку.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Дана кваліфікаційна робота присвячена дослідженню та вивченню організації і методики обліку та аудиту розрахунків з оплати праці і аналізу використання трудових ресурсів на авіаційних підприємствах. У науковій економічній літературі немає одностайного визначення терміну «заробітна плата». Бухгалтерами найбільш прийнятним вважається визначення, яке наведено в Законі України «Про оплату праці», згідно якого заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган сплачує працівникові за виконану ним роботу.

Структура заробітної плати в Україні складається з:

1) основної заробітної плати, до якої відноситься винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки);

2) додаткової заробітної плати, яка складається з винагород за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці;

3) інших заохочувальних та компенсаційних виплат, до яких відносять виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, виплати в рамках грантів, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Складові заробітної плати складають фонд оплати праці. Проте є виплати, які не включають у фонд оплати праці та відображають в обліку окремо.

Виділяють основні та додаткові функції заробітної плати. До основних функцій відносять: відтворювальну, стимулюючу, регулюючу, соціальну та

функцію формування платоспроможного попиту населення. До додаткових функцій заробітної плати відносять велику кількість функцій, за допомогою яких визначається вплив заробітної плати.

Класифікують заробітну плату за такими ознаками: за статтями калькуляції собівартості, за можливостями віднесення на конкретний об'єкт калькуляції, залежно від динаміки обсягів реалізації продукції, залежно від центру відповідальності, за можливістю контролювання та регулювання, стосовно періоду та з точки зору потреб аналізу.

В ході написання кваліфікаційної роботи було проаналізовано існуючі форми заробітної плати та їх системи. На сьогодні загальноприйнятим є поділ заробітної плати на погодинну, яка в свою чергу складається з простої та погодинно-преміальної систем, та відрядної. Відрядна заробітна плата поділяється на такі системи: пряма та непряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, акордна та акордно-преміальна.

Існує ряд факторів, які впливають на розмір заробітної плати. Їх поділяють на внутрішні (прожитковий мінімум, мінімальна заробітна плата, ціна робочої сили, сформованої на ринку під дією попиту і пропозиції) та зовнішні (фінансові можливості підприємства, спеціальність і кваліфікація трудових ресурсів, розмір отриманих прибутків).

Трудовими ресурсами неможливо володіти, тому вони є особливим видом ресурсів підприємства. Самі ж працівники підприємства розглядаються є ресурсом, на який не поширюється право власності з боку суб'єкта господарювання, а, отже, інформація про них не підлягає розкриттю у фінансовій звітності.

В нормативно-законодавчому аспекті розрахунки з оплати праці регулюються Національними та Міжнародними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, законами, кодексами, постановами та методичними рекомендаціями вищої юридичної сили.

Опрацювання спеціальної літератури допомогло встановити, що питання обліку, аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці вивчені недостатньо і існує чимало ділянок, які потребують подальшого доопрацювання.

В кваліфікаційній роботі наведено порядок розрахунку та нормативні документи, якими керується бухгалтер для розрахунку середньої заробітної плати. Проаналізовано динаміру зміни розмірів мінімальної заробітної плати та прожиткових мінімумів за останні 5 роки. Так дослідження показали, що простежується позитивна динаміка в темпах росту цих категорій. Протягом 2016 року мінімальна заробітна плата зросла на 222 грн (+15,56%), у 2017 році ще на 1600 грн (+100%), у 2018 році – 523 грн (+16,34%), у 2019 році – 450 грн (+12,09%), протягом 2020 року 827 грн (19,04%). Прожитковий мінімум у 2016 році у порівнянні з 2015 роком зріс на 368 грн (+28,65%), у 2017 році - на 156 грн (+9,86%), у 2018 році – на 153 грн (+8,81%), у 2019 році – на 174 грн (+9,18%), у 2020 році – на 162 грн (+7,84%).

Основним негативним наслідком від підвищення розміру мінімальної заробітної плати є збільшення податкового тиску на суб'єктів господарювання. Підвищення заробітної плати суттєво вплине на малий бізнес. Шукаючи шляхи порятунку, підприємства змушені будуть скорочувати штат і як наслідок зросте безробіття, або піддаватись ризику і намагатись уникнути збільшення оподаткування шляхом тінізації зайнятості.

Щодо оподаткування заробітної плати, то варто відмітити, що обов'язково проводиться утримання податку на доходи фізичних осіб (18%) та військового збору (1,5%). В окремих випадках може бути застосована податкова соціальна пільга, тоді сума оподатковуваного доходу зменшується. На заробітну плату нараховується єдиний соціальний внесок. Ставки податку відрізняються, залежно від категорії працівників. Це може бути 22%, 8,41%, 5,3% та 5,5%.

Згідно ст.6 Закону України «Про відпустки» щорічна основна відпустка надається працівникам тривалістю не менш як 24 календарних дні за

відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору. Залежно від сфери зайнятості та інших причин тривалість щорічної основної відпустки може бути збільшено. Ст.4 Закону України «Про відпустки» передбачена такі види відпусток: щорічні відпустки, соціальні відпустки, додаткові відпустки у зв'язку з навчанням, творчі відпустки, відпустка для підготовки та участі в змаганнях та відпустки без збереження заробітної плати. Питання розрахунку та оподаткування відпускних детальніше описано у першому розділі кваліфікаційної роботи.

В Україні планується введення та використання електронних листків непрацездатності. В кваліфікаційній роботі наведено порівняльну характеристику паперового та електронного листків непрацездатності, період, формулу та інші нюанси розрахунку лікарняних виплат. Також в роботі розкрито інформацію щодо оподаткування лікарняних.

Базове підприємство для дослідження розрахунків з оплати праці і аналізу використання трудових ресурсів є авіаційна компанія ПАТ МААК «УРГА». Компанія займається пасажирськими та вантажними перевезеннями, а також ремонтом і технічним обслуговуванням повітряних і космічних літальних апаратів.

Компанія постійно розширює склад повітряних суден і на сьогодні в розпорядженні компанії знаходиться 16, з яких: 7 пасажирських, 6 вантажно-пасажирських, 2 вантажні та 1 навчальний.

В процесі організації обліку розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів важливу роль відіграють такі документи, як: правила внутрішнього розпорядку, статут, штатний розпис, наказ про облікову політику та положення про оплату праці.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій та не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності визначає положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 26 «Виплати працівникам». П(С)БО № 26

«Виплати працівникам» розроблено з врахуванням змісту окремих статей міжнародного стандарту фінансової звітності №19 «Виплати працівникам».

Наказом Державного комітету статистики №489 затверджено наступні типові форми первинної облікової документації підприємств, установ, організацій щодо обліку особового складу, використання робочого часу та розрахунків з працівниками із заробітної плати серед яких виділяють: Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу (№ П-1), Особова картка (№ П-2), Наказ про надання відпустки (№ П-3), Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору(контракту)(№ П-4), Табель обліку використання робочого часу (№ П-5), Розрахунково-платіжна відомість працівника, Наказ (розпорядження) про перевід на іншу роботу, Наряди на виконання робіт і їх оплату, відомості (машинограми) аналітичного і синтетичного обліку за рахунками 66 «Розрахунки з оплати праці».

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій №291 та інструкції по його застосуванню, синтетичний облік з узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, з оплати праці, за не одержані в установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом - виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; утримання податку з доходів фізичних осіб, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, інші утримання з виплат працівникам. Аналітичний облік розрахунків ведеться

за кожним працівником, видами виплат та утримань. В кваліфікаційній роботі наведено типові проведення по операціях з оплати праці.

Операції по розрахунках з оплати праці відображаються у фінансовій звітності: у Балансі (форма №1), Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма №2), Звіті про рух грошових коштів» (форма № 3), Примітках до фінансової звітності, Звіті з Єдиного соціального внеску (форма Д-4) та Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ).

Щодо автоматизації процесу обліку розрахунків з оплати праці і аналізу використання трудових ресурсів, то останні програмні продукти відомих розробників мають більше засобів налаштування до потреб підприємств різного рівня. Але використання будь-яких програмних засобів вимагає від бухгалтера підвищення кваліфікації та інформаційної компетенції.

В кваліфікаційній роботі було охарактеризовано фінансово-господарський стан ПАТ МААК «УРГА». Здійснивши горизонтальний аналіз балансу ПАТ МААК «УРГА» ми побачили, що не простежується чітка тенденція до збільшення або зменшення показників у звітності за останні 3 роки. Так у 2018 році актив та пасив балансу збільшились, у порівнянні з 2017 роком, на 35352 тис.грн та у відсотках на 18,58, а у 2019 році, у порівнянні з 2018 роком, навпаки актив та пасив балансу зменшились на 1454 тис.грн та у відсотках на 0,64. Хоча дане зменшення показників балансу не значне, проте воно є свідченням негативної тенденції у діяльності авіакомпанії у 2019 році. Здійснивши вертикальний аналіз балансу ПАТ МААК «УРГА» можна побачити, що підсумок балансу по відношенню до 2017 року зріс на 17,81%, а в порівнянні з 2018 зменшився роком на 0,64%. На підставі аналізу показників фінансового стану ПАТ МААК «УРГА», можна зробити висновок про реальність фінансового стану підприємства. Виходячи з аналізу показників фінансового стану, можна висловити думку про стабільність фінансового стану та можливість подальшого функціонування цього суб'єкта господарювання.

В ході написання кваліфікаційної роботи було проведено аналіз ефективності використання розрахунків з оплати праці та трудових ресурсів на ПАТ МААК «УРГА». В авіакомпанії спостерігається зменшення чисельності працівників по підприємству: у 2019 році в порівнянні до 2017 року на 39 осіб (або на 11,57%), та на 12 чоловік (або 3,87%) – до 2018 року. За даними проведених досліджень було зафіксовано збільшення фонду оплати праці по підприємству: у 2019 році в порівнянні до 2018 року на 5238 тис.грн (або на 9,32%), та на 8526 тис.грн (або 17,89%), якщо порівнювати 2018 рік до 2017 року. В роботі проаналізовано структуру та динаміку операційних витрат на ПАТ МААК «УРГА» за останні 3 роки. Питома вага витрат на оплату праці у складі елементів операційних витрат на ПАТ МААК «УРГА» у 2017-2019 роках поступово збільшується: із 11,98% у 2017 році до 16,01% (тобто, на 4,03% або на 11230 тис. грн.) у порівнянні з 2017р. Наведено оцінку ефективності використання коштів на оплату праці ПАТ МААК «УРГА». Було зафіксовано, що в 2018 році величина послуг на 1 грн. оплати праці зменшилась на 1,91 грн., величина собівартості послуг зменшилась на 1,97 грн., величина чистого доходу на 1 грн. оплати праці зменшилась на 1,91 грн., величина валового прибутку збільшилась на 0,05 грн., величина чистого прибутку на 1 грн. оплати праці зменшилась на 0,03 грн. В 2019 році на ПАТ МААК «УРГА» величина послуг на 1 грн. оплати праці збільшилась на 0,17 грн., величина собівартості послуг зменшилась на 0,22 грн., величина чистого доходу на 1 грн. оплати праці збільшилась на 0,17 грн., величина валового прибутку збільшилась на 0,39 грн., величина чистого прибутку на 1 грн. оплати праці збільшилась на 0,44 грн. Аналіз використання коштів на оплату праці ПАТ МААК «УРГА» протягом 2017-2019 років показує, що ці кошти використовувались не ефективно.

В ході написання кваліфікаційної роботи було досліджено організацію і методику проведення аудиту розрахунків з оплати праці і аналізу використання трудових ресурсів. Він надає інформацію та рекомендації щодо: стану

розрахунків з оплати праці, поліпшення умов праці, збереження стабільного робочого колективу, підвищення продуктивності праці, що, своєю чергою, впливає на прибутковість підприємства та збагачення держави і її громадян.

Щоб залишатися конкурентноспроможними сьогодні і надалі, шляхами покращення фінансового становища ПАТ МААК «УРГА» можуть бути:

1) збільшення цін при збереженому значенні витрат. Заробіток може бути збільшений кількома шляхами: підняттям цін на надавані послуги; підняттям рівня надання послуг; збільшенням різниці між ціною і собівартістю реалізованої послуги. Резерви збільшення прибутку є можливими:

- за рахунок економії і раціонального використання коштів на оплату праці робітників та службовців;

- за рахунок запровадження досягнень науково-технічного прогресу, в результаті чого зростає продуктивність праці.

2) збільшення льотних годин;

3) розрахунку оптимального завантаження авіатехніки;

4) державної підтримки вітчизняних авіаперевізників за рахунок надання пільгових кредитів та цільового фінансування на придбання нової авіаційної техніки.

Ми вважаємо, що перспективним напрямом для покращення загального фінансового стану проаналізованої авіакомпанії може виступити лізинг, а також використання літаків одного типу і однієї моделі. Перевагою є те, що можна відмінно заощадити на навчанні льотного складу та на обслуговуванні літака.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Антохов А. А. Інноваційний розвиток економіки України через призму зарубіжного досвіду: збірник наукових праць. Миколаїв: 2015. Випуск 2. 5 с.
2. Безчасний О.У., Лубенченко О.Е., Тарасова Г.О. Аналіз бухгалтерської звітності: Навчальний посібник. Київ: ФОП Халіков Р.Х., 2017. 242 с.
3. Бондаренко О. М., Сердюкова Б. М. Вплив мінімальної заробітної плати на розмір штрафів за порушення трудового законодавства: збірник тез доповідей Міжнародна науково-практична конференція «Економіка, фінанси, облік і право в умовах глобалізації». Полтава: 2020. 36 с.
4. Бондаренко О. М., Сердюкова Б. М. Ефективність боротьби з детінізацією заробітної плати в Україні та результати останніх років: стаття. Науковий журнал «Virtus»: Київ, 2020. Випуск 46, 190-194 с.
5. Воськало Н.М., Воськало В.І. Теоретичні та методологічні основи розрахунків за виплатами працівникам.: стаття. Економіка, бізнес та управління.Дніпро: 2018. Випуск 2, 239 – 244 с.
6. Ворона Н. Документальне оформлення нарахування заробітної плати: стаття. Податки та бухгалтерський облік. Спецвипуск. Київ: 2016. 50 с.
7. Вудвуд В.В., Косменко Л.В. Поняття заробітної плати та напрями її оптимізації в сучасних ринкових господарювання: вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Чернівці: 2017. Випуск 14, 125- 130с.
8. Гаращук О. Підвищення якості підготовки кадрів – фундаментальна місія вищої школи:стаття.Житомир: 2013. Випуск 2. 22-36 с.
9. Гетьман О.О. Економіка підприємства: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 488 с.
10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 19.10.2020).

11. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для внз; М-во освіти і науки України. - 2-ге вид., перероб. і допов. - Київ:2016. 424 с.
12. Демченко М.М. Контроль виплат працівникам підприємства: стаття, Молодий вчений. Херсон: 2016. Випуск 3, 30 с.
13. Демченко М.М. Облік та оподаткування виплат працівникам підприємства у контексті законодавчих змін: стаття, Молодий вчений. Херсон: 2016. Випуск 29, 31-37 с.
14. Денчук П. Н. Організація документообігу як основного інструмента забезпечення функціонування ефективної системи комунікації на переробному підприємстві.: стаття, Міжнародний наукововиробничий журнал Сталий розвиток економіки. Дніпро: 2014. 29 с.
15. Дубовська О. В. Теоретичні засади заробітної плати як соціальноекономічної категорії: стаття, Вісник ДДФА. Економічні науки. Дніпро: 2014. Випуск 2, 23-32 с.
16. Єпіфанова І. Ю, Фінансовий аналіз та звітність: практикум. Вінниця: ВНТУ, 2017. 143 с.
17. Єськова О.Л., Савельєва В.С. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві: збірник науково-технічних праць, Науковий вісник НЛТУ України. Львів: 2014. Випуск 21, 152 – 156 с.
18. Завіновська Г. Т. Економіка праці: навчальний посібник. Київ: 2016, КНЕУ. 300 с.
19. Закаблук Г.О. Удосконалення форм і систем оплати праці за мотиваційним та стимулюючим механізмами: стаття, Економіка та підприємство. Київ: 2013. Випуск 2, 113 с.
20. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату України від 13.01.2004, № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text> (дата звернення: 10.10.2020).
21. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-9918> (дата звернення: 18.10.2020).

22. Карпенко Т. І. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці. Шляхи вдосконалення проблем: Технології та дизайн. Київ: 2016. Випуск 1, 18с.

23. Каткова Н. В., Маслова К. В. Особливості обліку оплати праці в сучасних умовах та шляхи його вдосконалення; стаття, Економіка і суспільство. Київ:2017. Випуск 8, 62–67с.

24. Кашперська А. І. Сучасний стан та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні: стаття, Економіка і суспільство. Київ:2018. Випуск 19, 272–281 с.

25. Кодекс законів про працю України: закон України від 10.12.1971 № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 08.10.2020).

26. Конституція України від 28.06.1996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 07.10.2020).

27. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення: навчальний посібник для вчз; М-во освіти і науки України. Київ: 2014. 584-586 с.

28. Клименко О.В. Інформаційні системи і технології в обліку: навчальний посібник. Київ: 2014. 320 с.

29. Кундря–Висоцька О.П. Організація бухгалтерського обліку: навчальний посібник; М-во освіти і науки України. Київ, 2015. 298 с.

30. Лоханова Н.О. Реформування обліково-контрольної системи підприємств України за міжнародними стандартами: монографія. Харків: 2018. 220 с.

31. Мардус Н. Ю. Особливості обліку, аудиту і аналізу оплати праці на підприємстві: збірник тез доповідей 12-ї Міжнар. наук.-практ. конф. Харків: 2016. 169 с.

32. Миколаєць А.П. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування в умовах реформування економіки України Державне управління: удосконалення та розвиток,; навчальний посібник для внз. Київ: 2016. Випуск 12, 76 с.

33. Миронова Ю.Ю. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві: стаття, Економіка і регіон. Полтава: 2016. Випуск 1(56), 121–126 с.

34. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 "Подання фінансових звітів" від 01.01.2012. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_013 (дата звернення: 13.10.2020).

35. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку №19 «Виплати працівникам» від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення: 13.10.2020).

36. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-138> (дата звернення: 04.11.2020).

37. Новік К. П. Проблеми підвищення якості аудиторської діяльності: збірник матеріалів III Всеукраїнської науково-практичної конференції «Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти». Дніпро: 2019. 616–619 с.

38. Оляднічук Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення: збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. Умань: 2014. Випуск 84, 167 с.

39. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999

№291.URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 24.10.2020).

40. Плахтій Т. Ф. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам: збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). Київ: 2013. Випуск 1(2). 239-247 с.

41. Плиса В.Й., Плиса З.П. Бухгалтерський облік: навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. Київ:, 2014. 480 с.

42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 26 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text> (дата звернення: 10.10.2020).

43. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 07.10.2020).

44. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. №88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> (дата звернення: 06.11.2020).

45. Пристемський О. С., Мулярчук І. В. Методологія аудиту та проблеми підвищення якості аудиторської діяльності: збірник матеріалів I Міжнародної науково-практичної конференції «Модернізація економіки: сучасні реалії, прогнозні сценарії та перспективи розвитку». Херсон: 2019. 572–575 с.

46. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 №2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 26.11.2020).

47. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 05.10.2020).

48. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 08.10.2020).

49. Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати: Закон України від 12.10.2009, № 1646 – 17. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1646-17#Text> (дата звернення: 08.10.2020).

50. Про зайнятість населення: Закон України від 05.07.2012 р. № 50. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5067-17#Text> (дата звернення: 08.10.2020).

51. Про затвердження Інструкції про порядок ведення трудових книжок на підприємствах, в установах і організаціях: Наказ Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України від 29.07.1993 № 58. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0110-93#Text> (дата звернення: 03.11.2020).

52. Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 8.02.1995, № 100. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF#Text> (дата звернення: 13.10.2020).

53. Про затвердження порядку проведення індексації грошових доходів населення: Постанова Кабінету Міністрів України від 17.07.2003, №1078. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-%D0%BF#Text> (дата звернення: 09.10.2020).

54. Про затвердження порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Наказ Міністерства фінансів України від 14.04.2015 №435. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15#Text> (дата звернення: 11.10.2020).

55. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: Наказ Міністерства статистики України від 05.12.2008 № 489.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text> (дата звернення: 25.10.2020).

56. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 8.07.2010, № 2464 – 1. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 08.10.2020).

57. Про колективні договори і угоди: Закон України від 01.07.1993, № 3356-ХІІ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text> (дата звернення: 08.10.2020).

58. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.2001, № 1266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-%D0%BF#Text> (дата звернення: 01.11.2020).

59. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995, № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 23.11.2020).

60. Про охорону праці: Закон України від 14.10.1992, № 2694 – ХІІ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text> (дата звернення: 09.10.2020).

61. Рекомендації: Бухгалтерський облік в Україні на початку ХХІ століття: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції «Бухгалтерський облік і аудит». Київ: 2016. Випуск 5. 63–64 с.

62. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2013. 688с.

63. Сьомченко В.В., Засипко К.О Заробітна плата як соціальноекономічна категорія: стаття, Вісник Запорізького національного університету. Запоріжжя: 2016. Випуск № 1 (29), 29 с.

64. Фролова Л. В. Методичні підходи до оцінювання економічної безпеки підприємств; стаття, Актуальні проблеми економіки. Київ: 2016. Випуск 3, 199–209 с.

65. Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення: 22.10.2020).

66. Череп А. В. Необхідність формування механізму мотивації праці на підприємствах: стаття, Актуальні проблеми економіки. Київ:2016. Випуск 3, 134-148 с.

67. Черкашина Т.В., Бірук А.С. Гармонізація обліку заробітної плати на підприємствах за міжнародними стандартами. Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: збірник матеріалів IV міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. Тернопіль: 2018. 117-120 с.

68. Шкуліпа Л.В. Вплив макроекономічних чинників на заробітну плату працівників: стаття, Вісник економіки транспорту і промисловості. Харків: 2013. Випуск 41. 119 с.

69. Шокот О. Аудит розрахунків з оплати праці з використанням комп'ютерних технологій; стаття, Міжнародний науковий журнал. Київ: 2016. Випуск 1, 21-23 с.

70. Юр'єва І.А., Березіна Т.В., Аналіз шляхів удосконалення автоматизації обліку заробітної плати на підприємстві: стаття, Вісник НТУ «ХПІ». Харків: 2016. Випуск 67, 86–93 с.

71. Офіційний сайт ПАТ МААК «УРГА». URL: <http://urga.com.ua/ua/>

72. Інтернет - портал smida.gov.ua URL: <https://smida.gov.ua/db/emitent/year/xml/showform/98863/165/templ>