

Державний вищий навчальний заклад
«Українська академія банківської справи Національного банку України»
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

к.е.н., доцен

_____ Ю.Б.Слободяник

« ___ » _____ 2010 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня магістр
за спеціальністю 8.050106 “Облік і аудит”

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

Виконав студент 7 курсу, група – ЗМОА-91 _____ Задорожна Н.М.

« ___ » _____ 2010 р.

Керівник дипломної роботи _____ Скорба О.А.

« ___ » _____ 2010 р.

Суми – 2010

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	10
1.1 Нормативне регулювання, економічна сутність, форми і системи оплати праці	10
1.2 Особливості обліку і аудиту оплати праці у порівнянні з міжнародним досвідом.....	22
1.3 Теоретичні основи відпусток: поняття, види та порядок надання.....	30
1.4 Правове регулювання відпусток	44
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИМСТВІ.....	52
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства.....	52
2.2 Організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з оплати праці	62
2.3 Організація аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.....	70
2.4 Оформлення відпусток на підприємстві.....	74
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ	79
3.1 Пропозиції щодо нарахування резерву оплати відпусток на підприємстві	79
3.2 Шляхи вдосконалення аудиту розрахунків з оплати праці	85
3.3 Вдосконалення законодавства в сфері відпусток	90
ВИСНОВКИ.....	97
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	101
ДОДАТКИ.....	112

ВСТУП

В рамках сучасної політики спрямованої на ефективність функціонування та розвиток суб'єктів господарювання, забезпечення формування відповідних індивідуальних і колективних стимулів, основною формою є оплата праці різних категорій персоналу. Заробітна плата є найважливішим засобом підвищення зацікавленості працюючих у результатах своєї праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробленої продукції, поліпшення її якості та асортименту. Витрати на оплату праці є однією із складових вартості готової продукції. Заробітна плата, як головне джерело доходів населення, є визначальним фактором формування соціальної справедливості в суспільстві, платоспроможності, що у свою чергу, безпосередньо впливає на економічну активність у реальному секторі народногосподарського комплексу країни. За роки незалежності так і не створені умови щодо суттєвого поліпшення рівня життя народу, держава не спромоглася розмір мінімальної заробітної плати довести до рівня прожиткового мінімуму.

Вагомий внесок в розробку теоретико-методологічних аспектів проблем обліку оплати праці зробили такі українські вчені, як А.Батура, Д.Богиня, М.Калина, В.Карпенко, М.Кім, Т.Кір'ян, А.Колот, Г.Куліков, В.Лагутін, В.Липов, Л.Лисогір, В.Нижник, В.Новіков, О.Новікова, Н.Павловська, І.Петрова, М.Семикіна, С.Тютюнникова, М.Шаповал, Л.Шевченко та інші, а також російські дослідники Л.Абалкін, Н.Вишневіська, Г.Дублянська, В.Куліков, Д.Львов, Р.Капелюшников, А.Соболевська, Р. Яковлев та інші. Значна кількість вчених ставила собі за мету організувати облік праці та оплати таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, зміцненню трудової дисципліни, підвищенню якості виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг.

Сьогодні на перший план виходить перебудова організації заробітної плати, проведення відповідної реформи з метою поетапного підвищення заробітної плати і створення ефективного мотиваційного механізму, який ґрунтується на поєднанні економічних стимулів і соціальних гарантій. Все це і обумовлює актуальність даної теми.

Отже, практична значимість оплати праці, недостатній рівень дослідження теоретичних та прикладних питань, що стосуються заробітної плати обумовили вибір теми, мету та визначили цільову спрямованість дипломної роботи.

Метою дипломної роботи є дослідження теоретичних аспектів обліку розрахунків з оплати праці, аналізу організації обліку і порядку здійснення контролю за операціями з оплати праці на практиці, розроблення практичних рекомендацій щодо забезпечення підвищення ефективності організації обліку і аудиту розрахунків з персоналом.

Дослідження проводилось на базі ДП «Сумський навчальний центр».

Реалізація вищезазначеної мети зумовила необхідність постановки та вирішення таких завдань:

- ~ дослідити поняття, сутність та види оплати праці в Україні;
- ~ здійснити огляд нормативно-правових документів, що регламентують облік розрахунків з оплати праці;
- ~ розглянути особливості обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- ~ дослідити організацію аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з персоналом;
- ~ вивчити законодавчі та нормативні документи з обліку та аудиту відпусток на підприємстві;
- ~ дослідити порядок організації обліку відпусток на підприємстві;
- ~ виявити проблемні ділянки організації обліку та аудиту розрахунків з оплати праці та запропонувати шляхи їх вирішення.

Об'єктом дослідження є процес обліку розрахунків з оплати праці та контролю за їх здійсненням. Предметом дослідження є організація обліку та контролю здійснення підприємством розрахунків з персоналом.

У процесі роботи використовувалися такі методи дослідження: структурно-логічний аналіз (при побудові логіки та структури дипломної роботи); метод економічного аналізу (при оцінці динаміки та структури операцій з оплати праці); метод групувань (при дослідженні питання класифікації систем та форм оплати праці); різноманітні прийоми статистичних методів, зокрема порівняння – при зіставленні фактичних даних за відповідні періоди; методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції.

В якості методологічної основи дослідження використовувалися теоретичні положення економічної науки, численні праці українських та зарубіжних учених з питань обліку та аудиту оплати праці, закони України та інші нормативно-правові акти. Основні положення роботи, висновки та пропозиції базуються на використанні та узагальненні матеріалів законодавчої бази України, даних періодичних видань, електронних ресурсів.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1 Нормативне регулювання, економічна сутність, форми і системи оплати праці

Заробітна плата – є однією з найскладніших економічних категорій і одним з найважливіших соціально-економічних явищ. Вона з одного боку є основним (і часто єдиним) джерелом доходів найманих працівників, основою матеріального добробуту членів їхніх сімей, а з іншого боку, для роботодавців є суттєвою часткою витрат виробництва і ефективним засобом мотивації працівників з метою досягнення цілей підприємства. Саме тому питання організації заробітної плати і формування її рівня разом з питаннями забезпечення зайнятості складають основу соціально-трудових відносин у суспільстві, адже вони включають нагальні інтереси всіх учасників трудового процесу.

Основним документом, який визначає економічні та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірного регулювання оплати праці є Закон України «Про оплату праці». Саме він спрямований на забезпечення відтворювальної та стимулюючої функцій заробітної плати [80].

Сутність поняття «заробітна плата» складна і багатостороння, тому розглядати її потрібно з різних позицій.

По-перше, заробітна плата – це складна економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. В цьому розумінні доречнішим є поняття «оплата праці», яка, крім власне заробітної плати, включає і інші витрати роботодавця на робочу силу [9, с.25].

По-друге, відповідно до статті 1 Закону України «Про оплату праці» заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [80]. Це загальновизнане визначення, що найточніше відповідає терміну «заробітна плата». Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконаної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [36].

По-третє, для найманого працівника заробітна плата – є основною частиною його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили [1].

По-четверте, для підприємця заробітна плата – це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці [84].

У світовій економічній науці є чимало варіантів визначення поняття заробітної плати. Так, наприклад, за концепцією В.Петті, Д.Рікардо, зарплата є грошовим виразом «мінімуму засобів існування» [35]. А.Сміт включав у заробітну плату вартість життєвих засобів людини, щоб вона могла «працювати». А.Маршал в «життєво необхідні засоби» включає вже засоби «щоб працювати» і «щоб жити». Так, наприклад, В.Петті в XVII ст. вважав, що зарплата – це ціна праці [35].

Питання оплати праці цікавило також К.Маркса. Вчений розробив теорію заробітної плати як грошового виразу вартості і ціни, робочої сили, тобто робітник продає не працю, а робочу силу (здатність до праці). Крім того, на початку XIX століття була поширена теорія заробітної плати, що ґрунтується на теорії «трьох факторів» Ж.Б.Сея [34].

Учений М.Туган-Барановський вважав заробітну плату часткою робітничого класу в суспільному продукті, яка залежить від продуктивності

суспільної праці і соціальної сили робітничого класу. Е.Бем-Баверк звертав увагу на можливість поступок підприємців у частині підвищення розміру заробітної плати під загрозою страйків, організованих профспілками, але відзначав наступний відтік капіталу з галузей з підвищеною зарплатою, заміну живої праці машинною, що в кінцевому підсумку неминуче призведе до зниження зарплати [7].

Необхідність прямого втручання в регулювання величини і динаміки заробітної плати обґрунтував Дж.М.Кейнс. Щоб уникнути соціальних потрясінь, він запропонував замість зниження зарплати шляхом перегляду колективних угод використати поступове або автоматичне зниження реальної зарплати в результаті зростання цін. Кейнс обґрунтував необхідність політики жорсткої грошової заробітної плати [18]. Його ідеї розвинуті в працях Е.Хансена, Л.Клейна, Д.Робінсон та ін., які запропонували різні методи регулювання заробітної плати і доходів населення, виходячи з визнання активної ролі держави у розподільчих процесах.

У сучасній економічній теорії праця однозначно вважається фактором виробництва, а заробітна плата – ціною використання праці робітника. Прихильниками цієї концепції є відомі американські економісти П.Самуельсон, В.Нордгауз [18].

З точки зору відносин розподілу заробітна плата – це грошове вираження частини необхідного продукту, яка надходить в індивідуальне споживання робітникам фірми у відповідності з кількістю і якістю затраченої ними праці у виробництві [28].

Як важлива соціально-економічна категорія, заробітна плата в ринковій економіці нині виконує такі функції як:

- ~ збереження зайнятості, запобігання безробіттю ціною заниження заробітної плати;
- ~ забезпечення соціальних гарантій;

- ~ збереження попереднього статусу, пов'язаного із попереднім робочим місцем;
- ~ стримування інфляції (шляхом заборгованості із заробітної плати);
- ~ перерозподіл зайнятих по галузях і сферах економіки;
- ~ поширення нелегальної діяльності та вторинної зайнятості;
- ~ посилення мобільності робочої сили.

Відповідно до Кодексу Законів про працю України основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці, яка складається з тарифних сіток, тарифних ставок, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційних характеристик [45].

Тарифна система оплати праці – це сукупність правил, за допомогою яких забезпечується порівняльна оцінка праці, залежно від кваліфікації, умов її виконання, відповідальності, значення галузі та інших факторів, що характеризують якісну сторону праці [33].

Розрізняють номінальну, реальну заробітну плату та реальні доходи працівників. Відповідно під номінальною заробітною платою розуміють суму коштів, яку одержують працівники за виконання обсягу робіт відповідно до кількості, якості затраченої ними праці, результатів праці [33].

У ринкових умовах в будь-які періоди і в різних районах країни ціни на товари різні, тому на однакову заробітну плату можна придбати різну кількість товарів. Тому точнішою характеристикою доходів працівників є реальна заробітна плата, вона відображає сукупність матеріальних культурних благ, а також послуг які може придбати працівник на номінальну заробітну плату.

Заробітна плата складається з основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат. Відповідно до Закону України «Про оплату праці» основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норм часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки) [80]. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та

посадових окладів для службовців. До фонду основної заробітної плати включається:

~ заробітна плата, нарахована за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки) за відрядними розцінками, тарифними ставками (окладами) робітників та посадовими окладами, незалежно від форм і систем оплати праці, прийнятих на підприємстві;

~ суми процентних або комісійних нарахувань залежно від обсягу доходів (прибутку), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг) у випадках, коли вони є основною заробітною платою;

~ суми авторського гонорару працівникам мистецтва, редакцій газет та журналів, телеграфного агенства, видавництв, радіо, телебачення та інших підприємств і (або) оплата їхньої праці, що здійснюється за ставками (розцінками) авторської (постановочної) винагороди, нарахованої на даному підприємстві [13].

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій [8]. Всі види додаткової заробітної плати обліковуються по середньому виробітку за табелем та відповідними документами. До фонду додаткової заробітної плати входять [8]:

~ надбавки та доплати до тарифних ставок і посадових окладів у розмірах, передбачених чинним законодавством;

~ премії робітникам, керівникам, спеціалістам та іншим службовцям за виробничі результати, включаючи премії за економію конкретних видів матеріальних ресурсів;

~ винагороди (процентні надбавки) за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи за спеціальністю на даному підприємстві), передбачені чинним законодавством;

~ оплата праці працівників, які не перебувають у штаті підприємств, за виконання робіт згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду, за умови, що розрахунки з працівниками за виконану роботу проводяться безпосередньо цим підприємством;

~ оплата за працю у вихідні та святкові (неробочі) дні, в понаднормовий час за розцінками, встановленими законодавчими актами;

~ заробітна плата до кінцевого розрахунку по закінченню року (або іншого періоду), обумовлена системами оплати праці на сільськогосподарських підприємствах;

~ оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці, при підсумковому обліку робочого часу і в інших випадках, передбачених законодавством;

~ суми, нараховані особам, залученим для роботи на підприємстві згідно із спеціальними договорами з державними організаціями (на надання робочої сили), які видані безпосередньо цим особам.

До інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми [11]. Відповідно до Закону України «Про оплату праці» до інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать: оплата простоїв не з вини працівника; суми, що виплачуються працівникам, які перебувають у відпустці з ініціативи адміністрації з частковим збереженням заробітної плати; суми, що виплачуються працівникам, які брали участь у страйках; надбавки і доплати, не передбачені законодавством і які перевищують розміри, встановлені чинним законодавством; винагороди за підсумками роботи за рік; винагороди (процентні надбавки) за вислугу років, стаж роботи (надбавка за стаж роботи за спеціальністю на даному підприємстві), не передбачені законодавством, і

понад розміри, встановлені чинним законодавством; винагороди за відкриття, винаходи і раціоналізаторські пропозиції; премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, за створення, освоєння та впровадження нової техніки, за введення в дію в строк і достроково виробничих потужностей та об'єктів будівництва, за своєчасну доставку продукції на експорт тощо.

Особливе місце в системі оплати праці посідає мінімальна заробітна плата, що являє собою законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, годинну норму праці (обсяг робіт) [27]. До мінімальної заробітної плати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати. Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств усіх форм власності та господарювання.

Основними формами оплати і відповідно обліковими показниками є відрядна і почасова форми [34]. Якщо технічне нормування дає змогу провадити оплату праці робітників, відповідно до її кількості, тарифної системи з урахуванням у рівнях кваліфікації робітників, завантаженості і складності праці, то форми оплати праці з їх системами враховують заробіток, фактично відпрацьований час, обсяг виготовленої продукції або виконаних робіт і послуг.

До складу витрат на оплату праці включаються виплати заробітної плати, нараховані, виходячи з відрядних розцінок, тарифів, ставок і посадових окладів, систем преміювання робітників, керівників, спеціалістів, службовців за виробничий результат.

Нормативними документами, які визначають порядок та розміри здійснення зборів до фондів соціального страхування, а також прибуткового податку із доходів працівників є: Закон України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» [76]; Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття» [78]; Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне

страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням» [79]; Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності» [77]; Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» [82].

Необхідно відмітити, що на даний момент нормами діючого законодавства регулюються лише юридичні аспекти механізму розрахунків з працівниками, основними з яких є: Кодекс Законів про Працю [45]; Закон України «Про оплату праці» [80]; Закон України «Про відпустки» [75]; Закон України «Про охорону праці» [81].

28 жовтня 2003 року було прийнято ще один бухгалтерський – П(С)БО 26, в якому розкрито порядок відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності виплат працівникам. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності. Норми Положення (стандарту) 26 застосовуються роботодавцями – підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ). Таким чином, основним завданням П(С)БО 26 є забезпечення чіткої і повної інформації про всі виплати працівникам [73].

Як відомо, бухгалтерський облік на підприємстві повинен забезпечувати: точний розрахунок заробітної плати кожного робітника відповідно до кількості і якості витраченої праці, що діють формами і системами його оплати, правильний підрахунок утримань із заробітної плати; контроль за дисципліною праці, використанням часу і виконанням норм виробітку робітниками, своєчасним виявленням резервів подальшого росту продуктивності праці, витратою фонду заробітної плати (фонду споживання) і т.п.; правильне нарахування і розподіл по напрямках витрат відрахувань на соціальне страхування і відрахувань у Пенсійний фонд України [85].

Кожне підприємство самостійно встановлює форми, системи і розмір оплати праці.

Система оплати праці – це сукупність правил, які визначають співвідношення між мірою праці та мірою винагороди працівників [40]. Системи оплати праці на підприємстві регулює керівник підприємства. Існують наступні форми оплати праці: погодинна і відрядна. Розрізняють погодинну, погодинно-преміальну, відрядну, відрядно-преміальну, відрядно-прогресивну, акордну, акордно-преміальну системи оплати праці.

Погодинна форма оплати праці – це оплата праці, яка залежить від кількості відпрацьованих годин і тарифної ставки (окладу) за одну годину. Вона має три системи: проста, погодинно-преміальна, за посадовими окладами.

При цій формі системи оплати праці використовують тарифну систему, за допомогою якої регулюють рівень оплати праці різних категорій працівників, залежно від рівня кваліфікації умов праці, і яка згідно кодексу Законів про працю України є основою організації оплати праці.

Основними елементами тарифної системи є : тарифні ставки; тарифні сітки; посадові оклади; тарифно-кваліфікаційні довідники [38]. Розглянемо детальніше елементи тарифної системи.

Тарифна ставка – це оплата праці за одиницю робочого часу (година, день, місяць). Вона залежить від рівня кваліфікації, від форми оплати праці, від умов роботи, від галузі промисловості. Щоб визначити тарифну ставку II, III, IV, V, VI-го розряду потрібно тарифну ставку першого розряду помножити на тарифний коефіцієнт II, III, IV, V, VI-го розряду [38].

Тарифна сітка – це шкала, яка складається з кваліфікаційних розрядів, тобто чисел, які вказують на рівень кваліфікації робітника і відповідних їм тарифних коефіцієнтів, які показують у скільки разів тарифна ставка даного розряду більша від тарифної ставки першого розряду (тарифний коефіцієнт завжди дорівнює 1, тобто приймається за базу) [38].

Посадовий оклад – це розмір місячної зарплати керівників, спеціалістів, службовців.

За допомогою тарифно-кваліфікаційного довідника можна встановити, яку кваліфікацію має робочий або до якого розряду потрібно віднести певну роботу.

Отже, погодинну форму оплати праці застосовують для нарахування зарплати керівникам, спеціалістам, службовцям.

При простій погодинній оплаті заробіток визначається виходячи з кількості відпрацьованого часу та кваліфікації працівника [49]. Робітникам з почасовою заробітною платою сума заробітку визначається виходячи з тарифної ставки та кількості відпрацьованих годин. Розрахунок проводиться за формулою (1.1).

$$Z = T_f \cdot T_c \quad (1.1)$$

де, Z – заробітна плата;

T_f – фактично відпрацьований час;

T_c – тарифна ставка.

При погодинно-преміальній системі зарплату нараховують шляхом помноження фактичного часу на тарифну ставку і додаванням премії [49]. Вона є продовженням простої почасової. Розрахунок проводиться за формулою (1.2).

$$Z = T_f \cdot T_c + Pr \quad (1.2)$$

де, Z – заробітна плата;

T_f – фактично відпрацьований час;

T_c – тарифна ставка;

Pr – премія.

Відрядна форма оплати праці виражає пряму залежність заробітку від кількості та якості виробленої продукції або обсягу виконаних працівником робіт. Відрядна заробітна плата може бути індивідуальною та груповою (бригадною). При останній заробітна плата за виконані роботи розподіляється між членами бригади пропорційно розрядах робітників та кількості відпрацьованих ними годин.

Відрядна форма оплати праці використовується для нарахування зарплати основної праці. Вона має такі системи: пряма відрядна; відрядно-преміальна; відрядно-прогресивна; акордна; непряма відрядна [66].

При прямій відрядній формі оплати праця працівника винагороджується по відрядних розцінках за одиницю обігу незалежно від рівня виконаних норм виробки. Заробіток визначається помноженням обсягу якісно виконаних робіт на відрядну розцінку.

При відрядно-преміальній виплачуються премії по відрядних розцінках понад заробітку за досягнення результатів роботи.

При відрядно-прогресивній формі оплати праці зарплата нараховується так: продукція встановлена у межах плану оплачується по звичайних розцінках, а продукція виготовлена понадпланово, оплачується по розцінках вищих, причому вони прогресивно зростають.

При акордній системі зарплату нараховують за весь обсяг виконаної праці (без визначення розцінок). Проте на практиці дана система застосовується рідко [66].

Непряму відрядну систему застосовують для нарахування зарплати допоміжним робітникам зайнятих в автоматизованих виробництвах. Заробітна плата підсобників залежить від результатів роботи основних робітників, яких вони обслуговують.

Вибір системи оплати цілком і повністю є прерогативою роботодавця, але має бути обговорений з робітником у встановленому законодавством порядку. Адміністрація підприємства, виходячи із завдань по випуску продукції, її якості і строкам постачання, можливостей впливу робітників на

реалізацію наявних резервів виробництва з урахуванням їх статевих, вікових, професійно-кваліфікаційних та інших особливостей, розробляє конкретні системи оплати і пропонує їх до включення в колективний договір. Профсоюз або інший, уповноважений трудовим колективом на переговори, орган може не погодитися із запропонованими системами тільки у разі, якщо вони потребують надмірної інтенсивності праці і погрожують нанести шкоду здоров'ю робочого.

В умовах переходу до ринка на деяких підприємствах може з'явитися тенденція до заміни відрядної оплати на почасову. Тарифна ставка почасовику, як і відряднику, повинна виплачуватися строго за виконання норми праці. При цьому нормування праці робочих-почасовиків не слід обмежувати тільки встановленням їх чисельності на основі норм обслуговування або нормативів чисельності. При дотриманні таких норм показники відповідної ланки, дільниці, цеху і таке інше можуть бути низькими. Тому праця робітників з почасовою оплатою повинна нормуватися і оцінюватися на основі і деяких інших показників, що ураховують результати їх праці [48].

Отже, заробітна плата – це одна з найскладніших економічних категорій і одне з найважливіших соціально-економічних явищ. Вона, з одного боку, є основним (і часто єдиним) джерелом доходів найманих працівників, основою матеріального добробуту членів їхніх сімей, а з іншого боку, для роботодавців є суттєвою часткою витрат виробництва і ефективним засобом мотивації працівників до досягнення цілей підприємства. Заробітна плата повинна безпосередньо залежати від результатів праці і, в той же час, впливати на показники трудової діяльності, стимулювати розвиток суспільного виробництва, ефективність роботи, досягнення більш високих кількісних і якісних результатів праці.

1.2 Особливості обліку і аудиту оплати праці у порівнянні з міжнародним досвідом

Найхарактернішою закономірністю сучасного світу є величезне зростання зовнішньоекономічних зв'язків країн із різним ступенем розвитку. Господарське зближення націй дедалі більше впливає на темпи і характер економічного та соціального розвитку, загальний економічний і політичний стан, тому міжнародні економічні відносини є однією з найважливіших сфер сучасного життя. Для того, щоб зрозуміти, як у кожній країні розвивається система бухгалтерського обліку та звітності, доцільно визначити фактори, що впливають на особливості створення і функціонування таких систем: провідні теорії і професійні організації; економічні наслідки від прийняття тієї чи іншої системи; загальна економічна ситуація в країні; податкова політика; національні особливості; користувачі та їх мета; юридична сфера; джерела фінансування; мова; інші країни; загальна атмосфера в країні (напружена чи спокійна) [12].

Для того, щоб краще зрозуміти особливості міжнародного обліку заробітної плати, потрібно проаналізувати П(С)БО 26, порівнюючи його з МСБО 19 «Виплати працівникам».

Відповідно до п.4 МСБО 19 під терміном поточні виплати працівнику розуміють виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу [17].

Співставляючи склад відповідних структурних елементів заробітної плати відповідно до Закону та склад виплат працівникам відповідно до П(С)БО 26, логічно припустити, що в цілому заробітна плата характеризує лише клас поточних виплат персоналу. Зобразимо класифікацію виплат працівникам у вигляді схеми, яка зображена на рис. 1.1.

В свою чергу поточні витрати діляться на премії та заохочувальні виплати, заробітна плата за окладами і тарифами та інші нарахування з оплати праці та виплати за невідпрацьований час. Складові поточних виплат зображено на рис. 1.2.

Виплати за невідпрацьований час поділяться на ті, що підлягають накопиченню і ті, що не підлягають накопиченню зокрема:

- виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню;
- виплати за невідпрацьований час, право на отримання яких працівником може бути використано в майбутніх періодах (підприємство збільшує право працівника на отримання грошової винагороди при використанні відпустки в майбутніх періодах шляхом накопичення грошових засобів). Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді;
- виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню;
- виплати за невідпрацьований час, право на які не поширюється на майбутні періоди (тобто право на отримання грошової винагороди настає безпосередньо в момент використання відпустки). Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням у тому періоді, у якому час відсутності працівника на роботі підлягає оплаті.

До виплат за невідпрацьований час, які підлягають накопиченню, відносять оплату працівникам щорічних відпусток, премій та інших виплат.

Виплатами за невідпрацьований час, які не підлягають накопиченню, можуть бути виплати на оплату перших п'яти днів допомоги по непрацездатності, фактично невідпрацьованого часу, передбаченого ст. 5 КЗпП, а саме виплати працівникам, які працюють на умовах скороченого робочого дня, у відповідності з діючим законодавством [26].

В міжнародній практиці працівник компанії має право на щорічну відпустку у зв'язку з хворобою за рахунок компанії на протязі п'яти днів. У відповідності з нормами МСБО 19 «Виплати працівникам» з метою

здійснення таких виплат в майбутньому компанія накопичує грошові засоби [24]. Використовуючи міжнародну практику, вітчизняні підприємства могли б виплати працівнику у зв'язку з непрацевдатністю за перші п'ять днів віднести до виплат за невідпрацьований час, які підлягають накопиченню, і створити забезпечення для таких виплат. Фактично ці 5 днів можна розглядати як відпустка з приводу хвороби, яка надана працівнику вітчизняним Соцстрахом.

Під терміном «виплати при звільненні» в п.3 П(С)БО 26 потрібно розуміти виплати працівнику, які підлягають сплаті за рішенням підприємства про звільнення працівника до досягнення ним пенсійного віку або за рішенням працівника про звільнення за власним бажанням до досягнення ним пенсійного віку [73]. Такі виплати передбачені ст. 44 КЗпП.

В бухгалтерському обліку підприємства такі виплати повинні визнаватися в якості зобов'язань і витрат у випадку, коли підприємство має формальні зобов'язання відносно:

1) звільнення працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку;

2) надання виплат при звільненні за власним бажанням згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою.

Відповідно до П(С)БО 26 витрати на виплату допомоги при звільненні визнаються витратами того періоду, у якому виникають зобов'язання за такими виплатами [73]. Потрібно відмітити, що виплати при звільненні, що не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців після дати балансу, обчислюються за теперішньою вартістю з використанням ставки дисконту, визначеної у п. 28 П(С)БО 26.

Відповідно до п. 10 П(С)БО 26 витрати на виплату допомоги при звільненні визнаються витратами в тому ж звітному періоді, в якому визнаються зобов'язання щодо її виплати.

Якщо звільнення за власним бажанням відбуватиметься за пропозицією підприємства із зобов'язанням здійснити виплати при

звільненні, то оцінка таких виплат здійснюється з урахуванням кількості працівників, які, як очікується, приймуть таку пропозицію.

Потрібно зазначити, що норми п.п.9-12 П(С)БО 26 не стосуються виплат працівникам, які звільняються у зв'язку з виходом на пенсію.

Під терміном «виплати по закінченні трудової діяльності» потрібно розуміти виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті по закінченні трудової діяльності працівника (п. 3 П(С)БО 26) [13, с.47].

Проводячи аналогію з МСБО 19, можна зробити висновок, що до таких виплат відносяться виплати пенсійних програм. Необхідно звернути увагу, що цей розділ П(С)БО 26 безпосередньо пов'язаний з пенсійною реформою, яка розпочалася з 1 січня 2004 року, головною задачею якої є перехід до існуючої в усьому цивілізованому світі страхової системи пенсійного забезпечення. Тобто це свідчить про те, що норми даного розділу будуть використовуватися бухгалтерами при повноцінному функціонуванні всіх трьох рівнів пенсійного страхування.

Перш за все, потрібно відмітити, що програми виплат по закінченні трудової діяльності в залежності від їх економічного змісту поділяють на наступні категорії: програми з визначеним внеском та програми з визначеною виплатою.

Зобов'язання і активи, пов'язані з виплатами по закінченні трудової діяльності, повинні враховуватися в бухгалтерському обліку по кожній програмі виплат окремо.

Програми з визначеним внеском – це програми виплат по закінченні трудової діяльності, згідно яких підприємства сплачує у фонд відрахування у визначених розмірах і не будуть мати зобов'язань з сплати внесків в майбутньому у випадку, якщо фонд не буде мати достатньо активів для сплати всіх виплат працівникам, пов'язаних з виконанням ними робіт у звітному і попередньому періодах (п. 3 П(С)БО 26) [17]. Іншими словами, підприємство повинно сплачувати за працівника страхові внески на протязі

визначеного періоду і у визначених розмірах. Своєчасні і в повному обсязі виплати працівникам по закінченні ними трудової діяльності є безпосереднім обов'язком фонду. При цьому суми виплат, які належать до таких виплат, визначаються виходячи із суми внесків, виплачених підприємством (працівником), а також із суми інвестиційних доходів на суми внесків. До програм з визначеним внеском можна віднести соцстрахівські платежі, з якими знайоме кожне підприємство.

Відповідно п. 14 П(С)БО 26 нарахована сума внесків за програмою з визначеним внеском визнається поточним зобов'язанням в тому звітному періоді, на протязі якого працівники виконували роботу.

Важливим моментом є те, що відрахування внесків, які не підлягають сплаті на протязі 12 місяців по закінченні періоду, в якому працівники виконують відповідну роботу, дисконтуються (вираховуються за справжньою вартістю з використанням ставки дисконту, яка визначається відповідно до п.28 П(С)БО 26).

До програм з визначеною виплатою відносять всі програми виплат по закінченні трудової діяльності, відмінні від програм з визначеним внеском. Внески у відповідності до програм з визначеною виплатою можуть сплачуватися у фонд, з якого виплачуються пенсії працівникам як підприємствами, так і самими працівниками в повному обсязі або частково [24]. Підприємство фактично приймає на себе актуарний і інвестиційний ризику, пов'язані з програмою з визначеною виплатою. Як наслідок, сума витрат, визнаних у зв'язку з виконанням даної програми, може не відповідати сумі внесків за цей період.

Програми виплат з визначеною виплатою або з визначеними внесками можуть здійснюватися при участі декількох роботодавців. Це недержавні програми, які використовують сукупність активів, внесених різними підприємствами, які не знаходяться під загальним контролем, для здійснення виплат працівникам більш ніж одного підприємства.

Виплатами інструментами власного капіталу підприємства вважаються виплати працівнику, за якими йому надається право на отримання фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством (або його материнським підприємством), або сума зобов'язань підприємства працівнику, яка залежить від майбутньої ціни фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством [17]. Зобов'язання щодо виплат інструментами власного капіталу підприємства визначаються і визнаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти».

До інших довгострокових виплат працівнику відносять виплати працівнику (окрім виплат по закінченні трудової діяльності, виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, в якому працівник виконував відповідну роботу. Також сюди входять виплати до ювілеїв працівників, оплата додаткових відпусток за вислугу років та ін. [17]. Щоб видавати ці гроші працівнику щороку на дату балансу треба створювати окремий вид забезпечення. До того ж п. 31 П(С)БО 26 вимагає, щоб такі виплати дисконтували.

Як відомо основним нормативним документом, який регулює трудові правовідносини підприємства з працівниками в Україні є Кодекс Законів про працю (КЗпП) України [20].

Будь-яка трудова діяльність на підприємстві розпочинається з укладання трудової угоди. В Польщі особа, що приймається на роботу має обов'язок, накладений ст.29 Трудового кодексу, щодо підтвердження виду укладеної угоди та її умови, протягом 7 днів від початку працівником праці. Працедавець, що працевлаштовує працівника зобов'язаний визначити місце роботи (ст.22, пар.1 Трудового кодексу). З 1 січня 2004 р. працедавець зобов'язаний письмово проінформувати працівника, коли він повинен виконувати свою роботу (в які дні та від якої до якої години), скільки йому належить днів відпустки та за який період він повинен подати заяву про

розірвання трудової угоди. Кожна зміна місця виконання праці вимагає згоди працівника, а у випадку відсутності згоди, необхідним є звільнення у зв'язку із зміною.

На українських підприємствах прийняття на роботу працівників регламентується ст.21 Кодексу законів про працю, яка передбачає укладання між працівником і власником підприємства, установи чи організації або уповноваженим ним органом чи фізичною особою трудової угоди, яка передбачає виконання працівником роботи, дотримання правил внутрішнього трудового розпорядку, а роботодавець, в свою чергу, зобов'язується виплачувати працівникові заробітну плату і забезпечувати умови праці, необхідні для виконання роботи [45].

Кодекс законів про працю в Україні ст.27 «Строк випробування при прийнятті на роботу» встановлює, що строк випробування при прийнятті на роботу не може перевищувати трьох місяців, а в окремих випадках – один місяць [86].

Як особливість міжнародного досвіду, можна виділити те, що кодекс робить залежним від стажу праці термін припинення трудової угоди на невизначений час. Припиняючи дію угоди працедавець використовує термін попередження про її припинення, який складає: 2 тижні, якщо працівник працював менше 6 місяців; 1 місяць, якщо працівник працював принаймні 6 місяців; 3 місяці якщо працівник працював принаймні 3 роки. Такі самі періоди попередження про припинення дії трудової угоди використовуються, якщо ініціатива звільнення виходить від працівника. Роботодавець українського підприємства зобов'язаний персонально повідомити про вивільнення працівника не пізніше ніж за два місяця (ст.49-2 КЗпП). Використання даної особливості в Україні дасть змогу працівнику, що звільняється краще зорієнтуватися у пошуках нового робочого місця.

У випадку якщо припинення дії трудової угоди відбувається внаслідок причин, що лежать з боку закладу праці, працедавець має право в односторонньому порядку скоротити 3-місячний термін попередження

(навіть до 1 місяця) з обов'язком виплатити відшкодування за решту терміну попередження та компенсації за втрату місця роботи. Дана особливість є особливо актуальною на даний момент і застосування якої є не зайвим на українських підприємствах.

Ще однією особливістю міжнародної практики є те, що додаткові зобов'язання для працедавців виникають також з доповненого положення ст.30 Трудового кодексу. В ній визначено, що терміни попередження встановлені в тижнях або місяцях, повинні закінчуватися в суботу або в останній день місяця. Таке загальне врегулювання може мати корисний наслідок для працівника, з яким розривається угода з 2-тижневим терміном попередження.

З Трудового кодексу виникає, що припинення дії трудової угоди на невизначений термін вимагає письмового обґрунтування [3]. У випадку виникнення суперечки, працедавець не може у суді посилатися на інші причини звільнення працівника, ніж ті, що були перераховані у попередженні. Суперечки, що з'явилися у трудових відносинах польського підприємства розглядають трудові суди.

В трудових угодах заробітна платня вимірюється у погодинній, акордній, погодинно-преміальній або змішаній системах. У випадку зниження заробітної плати необхідним є оголошення нових умов праці, а підвищення вимагає письмового підтвердження [63]. Це є ще одним позитивним моментом міжнародного досвіду, застосування якого має місце і в Україні.

Таким чином, в результаті проведеного дослідження можна зробити висновок, що організація оплати праці в міжнародній практиці є ефективною, раціональною і значно покращує організаційну діяльність підприємства.

1.3 Теоретичні основи відпусток: поняття, види та порядок надання

Відпустка – це час відпочинку, який обчислюється в календарних днях і надається працівникам із збереженням місця роботи і заробітної плати.

Право на відпустки мають всі громадяни України, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої приналежності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи. На рівні з громадянами України право на відпустки мають іноземні громадяни та особи без громадянства, які працюють в Україні (ст. 2 Закону України «Про відпустки» від 15 листопада 1996 р.). Право на відпустку мають працівники, які уклали безстрокові трудові договори, трудові договори на визначений строк, на час виконання певної роботи, сезонні, тимчасові працівники і сумісники, працівники, які працюють на умовах неповного робочого часу. Не користуються правом на відпустку особи, які працюють за цивільно-правовими угодами; засуджені до виправних робіт без позбавлення волі; засуджені в період позбавлення волі.

Право на відпустку забезпечується гарантованим наданням відпустки визначеної тривалості зі збереженням на її період місця роботи (посади), заробітної плати (допомоги) у випадках, передбачених Законом України «Про відпустки», та заборонаю заміни відпустки компенсацією, крім випадків, які передбачені ст. 24 цього закону. На жаль, не завжди на багатьох приватних підприємствах, які використовують працю найманих працівників, останні можуть скористатися правом на відпустку. Власники таких підприємств не надають її під загрозою звільнення, а в тих випадках, коли відпустка і надається, то всупереч ч. 3 ст. 2 Закону «Про відпустки» – надається відпустка без збереження заробітної плати.

Вперше в національному законодавстві у ст. 3 Закону «Про відпустки» передбачено право працівника у разі його звільнення (крім звільнення за порушення трудової дисципліни) на невикористану відпустку з наступним

звільненням. Датою звільнення в цьому разі є останній день відпустки. Згідно з ч.2 цієї статті у разі звільнення працівника у зв'язку з закінченням строку трудового договору невикористана відпустка може за його бажанням надаватися й тоді, коли час відпустки повністю або частково перевищує строк трудового договору. У цьому випадку чинність трудового договору продовжується до закінчення відпустки. Згідно з п. 1 ч. 2 ст. 11 Закону «Про відпустки» час хвороби працівника у період відпустки, засвідчений у встановленому порядку, продовжує її, а тому днем звільнення є останній день хвороби.

У тлумаченні деяких статей Закону України «Про відпустки» М. Пузир обґрунтовано ставить питання про можливість відкликання працівником заяви про звільнення у час використання відпустки у разі звільнення. Гадають, що якщо днем звільнення при цій ситуації є останній день відпустки, працівник має право відкликати заяву про звільнення до цього дня включно.

Законом України «Про відпустки» передбачені наступні види відпусток:

а) щорічні відпустки:

1) основна відпустка (ст. 6);

2) додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці (ст. 7);

3) додаткова відпустка за особливий характер праці (ст. 8);

4) інші додаткові відпустки, передбачені законодавством;

б) додаткові відпустки у зв'язку з навчанням (ст.13, 14 і 15);

в) творча відпустка (ст. 16);

г) соціальні відпустки:

1) відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами (ст.17);

2) відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею 3-річного віку (ст.18);

3) додаткова відпустка працівникам, які мають дітей (ст.19);

д) відпуски без збереження заробітної плати (ст.25,26).

Законодавством, колективним договором, угодою та трудовим договором можуть установлюватись інші види відпусток.

Щорічна основна відпустка надається працівникам для відновлення працездатності тривалістю не менше як 24 календарних дні за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору. Святкові та неробочі дні (ст. 73 КЗпП) не враховуються при визначенні тривалості відпусток.

Окремих категоріям працівників, вказаних в ст. 6 Закону «Про відпуски», надається щорічна основна відпустка більшої тривалості (Додаток А).

Щорічна відпустка може включати основну і додаткову відпустку. Додаткові відпуски за роботу зі шкідливими і важкими умовами праці тривалістю до 35 календарних днів надаються працівникам, зайнятим на роботах, пов'язаних із негативним впливом на здоров'я шкідливих виробничих факторів, за Списком виробництв, цехів, професій і посад, затвердженим Кабінетом Міністрів України. Постановою Кабінету Міністрів України від 17 листопада 1997 р. №1290 затверджений Список виробництв, робіт, цехів, професій і посад, зайнятість працівників в яких дає право на щорічні додаткові відпуски за роботу із шкідливими і важкими умовами праці та за особливий характер праці. Коло працівників, котрі мають право на таку відпустку, і порядок її надання передбачено наказом Міністерства праці і соціальної політики України від 30 січня 1998 р. «Про затвердження Порядку застосування Списку виробництв, робіт, цехів, професій і посад, зайнятість працівників в яких дає право на щорічні додаткові відпуски за роботу зі шкідливими і важкими умовами праці та за особливий характер праці».

Конкретна тривалість такої додаткової відпустки встановлюється колективним чи трудовим договором залежно від результатів атестації

робочих місць за умовами праці та часу зайнятості працівника в таких умовах. Тривалість додаткових відпусток наведено в Додатку Б.

Щорічні додаткові відпустки за бажанням працівника можуть надаватись одночасно з щорічною основною відпусткою або окремо від неї. Загальна тривалість щорічних основної та додаткових відпусток не може перевищувати 59 календарних днів, а для працівників, зайнятих на підземних, гірничих роботах, 69 календарних днів.

Щорічні, основна та додаткові відпустки надаються працівникові з таким розрахунком, щоб вони були використані, як правило, до закінчення робочого року.

У країнах Заходу тривалість щорічної оплачуваної відпустки становить від 1 до 8 тижнів. Збільшення тривалості відпустки в багатьох країнах пов'язується з різноманітним порядком його застосування. Так, у Фінляндії 5-й тиждень відпустки може бути реалізований тільки в осінньо-зимовий період (між 30 вересня та 2 травня); в Швеції 5-й тиждень відпустки за бажанням працівника може накопичуватися протягом 5 років, тобто кожні 6 років працівник має відпустку тривалістю 10 тижнів.

Поряд із щорічною оплачуваною відпусткою для відпочинку законодавством та колективними договорами західних країн передбачені оплачувані та неоплачувані відпустки, які мають інші цілі, серед яких відпустки у зв'язку з сімейними обставинами, навчальні відпустки, для створення власного підприємства тощо. Іноді надаються додаткові відпустки для тих, хто не палить, для неповних людей. Згідно з колективними договорами надається і така відпустка як «себетікл». Йдеться про тривалу до 11 місяців оплачувану, а іноді неоплачувану, відпустку, яка надається при досить тривалому стажі роботи на даному підприємстві один раз в 7–10 років. Хоча сьогодні така відпустка в чистому вигляді має обмежене застосування, однак у літературі підкреслюється необхідність її поширення як заходу стимулювання висококваліфікованих працівників. Така відпустка

розглядається як перехідний ступінь від повного трудового навантаження до виходу на пенсію.

Роботодавці, які не дають можливість своїм працівникам використовувати належну їм відпустку, повинні пам'ятати, що відповідно до закону забороняється його ненадання протягом 2-х років підряд, а особам молодше 18-ти років і тим, хто працює у шкідливих і важких умовах – протягом кожного року. Це розцінюється як порушення трудового законодавства з усіма наслідками, що випливають.

Деякі працівники були б не проти добровільно відмовитися від відпустки в обмін на грошову компенсацію, особливо з огляду на те, що при розрахунку суми відпускних використовується тільки офіційна частина зарплати, що нараховується, а не її фактичний (найчастіше значно більший) розмір.

Утім закон дозволяє замінити такою компенсацією лише частину відпустки за умови, що тривалість основної і додаткової відпустки за цей рік буде не меншою 24 календарних днів, і працівник є старшим за 18 років. Наприклад, працівник має право на 28 календарних днів основної відпустки і 12 календарних днів додаткової відпустки за особливий характер роботи. У цьому випадку після того, як він використав обов'язкові 24 дні, відповідно до його заяви можна виплатити грошову компенсацію за інші 16 днів.

І тільки у випадку звільнення грошова компенсація виплачується за усі невикористані дні відпустки. Терміну давнини тут немає: якщо відпустка не надавалася багато років підряд, то працівникові, який звільняється, доведеться сплатити суму відпускних за усі ці роки. Причому розрахунок середньої зарплати для визначення відпускних робиться за останні 12 місяців перед звільненням, а не за ті періоди (протягом яких вона могла бути набагато меншою), коли відпустка повинна була надаватися.

Не всі працівники хочуть використовувати всю відпустку відразу. Закон допускає поділ щорічної відпустки на частини на прохання працівника за умови, якщо її основна безперервна частина буде складати не менше 14

календарних днів. Достроково вийти із відпустки зі своєї власної ініціативи працівник може відповідно до згоди на це адміністрації підприємства, домовившись про використання частини відпустки, що залишилася, до кінця робочого року, але не пізніше 12 місяців після закінчення робочого року, за який надається відпустка.

Якщо працівник, переведений на роботу на інше підприємство, повністю або частково не використав щорічні основну та додаткові відпустки, то до стажу роботи, що дає право на щорічні основну та додаткові відпустки, зараховується час, за який він не використав ці відпустки за попереднім місцем роботи.

Черговість надання відпусток визначається графіками, які складаються щорічно і затверджуються керівником підприємства за узгодженням із профспілковим або іншим уповноваженим представником трудового колективу. Усі працівники повинні бути ознайомлені із графіком відпусток, при складанні якого повинні враховуватися інтереси виробництва й особисті інтереси працівників.

Конкретний період відпустки узгоджується із працівником у межах, які встановлюються графіком, після чого адміністрація є зобов'язаною письмово повідомити працівника про дату початку відпустки не пізніше, ніж за два тижні до терміну початку відпустки. Якщо ця вимога не є виконаною, працівник має право зажадати перенесення відпустки на інший період. Він може також відмовитися іти у відпустку навіть у погоджений день його початку у випадку, якщо йому вчасно не виплачені відпускні. Відповідно до закону вони повинні видаватися працівникові не пізніше, ніж за три дні до початку відпустки.

При складанні графіка необхідно враховувати інтереси працівників, які мають право на отримання відпустки у зручний для них час.

Окрім того, ті хто навчається у навчальних закладах без відриву від виробництва, можуть приєднувати щорічні відпустки до часу проведення занять.

Працівникам, які навчаються в закладах освіти без відриву від виробництва, щорічні відпустки за їхнім бажанням приєднуються до часу проведення настановчих занять, виконання лабораторних робіт, складання заліків та іспитів, часу підготовки і захисту дипломного проекту та інших робіт, передбачених навчальною програмою.

Додаткові відпустки у зв'язку з навчанням надаються не для відпочинку, а для складання випускних іспитів працівниками, які здобувають загальну середню освіту в середніх загальноосвітніх вечірніх (змінних) школах, класах, групах – з очною, заочною формами навчання при загальноосвітніх школах в основній школі - (10 календарних днів), в старшій школі – (23 календарних дні); для перевідних іспитів в основній та старшій школах (від 4 до 6 календарних днів без врахування вихідних). Працівникам, які успішно навчаються без відриву від виробництва у вищих закладах освіти з вечірньою та заочною формами навчання, надаються додаткові оплачувані відпустки:

- на період установчих занять, виконання лабораторних робіт, складання заліків та іспитів для тих, хто навчається на 1-му та 2-му курсах у вищих закладах освіти: I та II рівнів акредитації з вечірньою формою навчання – 10 календарних днів щорічно, III та IV рівнів акредитації з вечірньою формою навчання – 20 календарних днів щорічно, незалежно від рівня акредитації із заочною формою навчання – 30 календарних днів щорічно;

- на період установчих занять, виконання лабораторних робіт, складання заліків та іспитів для тих, хто навчається на 3-му і наступних курсах у вищих закладах освіти: I та II рівнів акредитації з вечірньою формою навчання – 20 календарних днів щорічно, III та IV рівнів акредитації з вечірньою формою навчання – 30 календарних днів щорічно, незалежно від рівня акредитації, з заочною формою навчання – 40 календарних днів щорічно;

- на період складання державних іспитів у вищих закладах освіти незалежно від рівня акредитації – 30 календарних днів;

– на період підготовки та захисту дипломного проекту (роботи) студентам, які навчаються у вищих закладах освіти з вечірньою та заочною формами навчання I та II рівнів акредитації – 2 місяці, а у вищих закладах освіти III і IV рівнів акредитації – 4 місяці.

Працівникам, допущеним до складання вступних іспитів в аспірантуру з відривом або без відриву від виробництва, для підготовки та складання іспитів надається один раз на рік додаткова оплачувана відпустка з розрахунку 10 календарних днів на кожен іспит. Працівникам, які навчаються без відриву від виробництва в аспірантурі та успішно виконують індивідуальний план підготовки, надається додаткова оплачувана відпустка тривалістю 30 календарних днів та за бажанням протягом 4 років навчання - один вільний від роботи день на тиждень з оплатою його в розмірі 50% середньої заробітної плати працівника.

Для працівників, які навчаються у вищих закладах освіти з вечірньою та заочною формами навчання, де навчальний процес має свої особливості, законодавством може встановлюватись інша тривалість відпусток у зв'язку з навчанням.

Творчі відпустки надаються працівникам підприємств, установ та організацій, незалежно від форм власності, за основним місцем їх роботи для закінчення дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата або доктора наук, для написання підручника, а також монографії, довідника тощо.

Творча відпустка для закінчення дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата наук тривалістю до 3 місяців, на здобуття наукового ступеня доктора наук – до 6 місяців та для написання підручника чи наукової праці – до 3 місяців надається працівнику, який успішно поєднує основну діяльність із творчою роботою. Якщо підручник чи наукова праця створюється авторським колективом, творча відпустка надається одному з його членів за письмовою заявою, підписаною всіма членами авторського колективу. Творчі відпустки надаються працівникам поряд з іншими відпустками, передбаченими законодавством, і оформляються наказом

власника або уповноваженого ним органу підприємства, установи, організації. На час творчих відпусток за працівниками зберігається місце роботи (посада) та заробітна плата.

Законом передбачені наступні види соціальних відпусток:

- відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами;
- відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею 3-річного віку;
- додаткова відпустка працівникам, які мають дітей.

На підставі медичного висновку жінкам надається оплачувана відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами тривалістю:

- до пологів – 70 календарних днів;
- після пологів – 56 календарних днів (70 календарних днів – у разі народження двох і більше дітей та у разі ускладнення пологів), починаючи з дня пологів. Тривалість відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами обчислюється сумарно і становить 126 календарних днів, а у разі народження двох чи більше дітей та у разі ускладнення пологів – 140 календарних днів. Вона надається жінкам повністю незалежно від кількості днів, фактично використаних до пологів. Жінкам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, відпустка по вагітності і пологах надається тривалістю 90 календарних днів до пологів і 90 календарних днів після пологів, яка обчислюється сумарно і надається жінкам повністю незалежно від кількості днів, фактично використаних до пологів, з оплатою в розмірі повного заробітку незалежно від стажу та місця роботи. До відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами власник або уповноважений ним орган зобов'язаний за заявою жінки приєднати щорічну відпустку незалежно від тривалості її роботи в поточному робочому році.

За бажанням жінок після закінчення відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами їм надаються відпустки для догляду за дитиною до досягнення нею 3-річного віку з виплатою за ці періоди допомоги по державному соціальному страхуванню. У випадку, коли дитина потребує домашнього догляду, жінці надається відпустка без збереження заробітної плати

тривалістю, визначеною у медичному висновку, але не більше, як до досягнення дитиною 6-річного віку. За рахунок власних коштів підприємства й організації можуть надавати жінкам частково оплачувану відпустку та відпустку без збереження заробітної плати для догляду за дитиною більшої тривалості. Відпустки для догляду за дитиною можуть бути використані повністю або частинами також батьком дитини, бабою, дідом чи іншими родичами, які фактично доглядають за дитиною, або особою, яка усиновила чи взяла під опіку дитину. У період перебування у відпустці для догляду за дитиною жінка або особа, що здійснює такий догляд, можуть працювати на умовах неповного робочого часу або вдома із збереженням права на одержання допомоги в період такої відпустки.

Жінці, яка працює і має двох і більше дітей віком до 15 років або дитину-інваліда, жінці, яка усиновила дитину, батьку, який виховує дитину без матері (в тому числі й у разі тривалого перебування матері в лікувальному закладі), а також особі, яка взяла під опіку дитину, за їх бажанням щорічно надається додаткова оплачувана відпустка тривалістю 5 календарних днів без врахування вихідних. Заробітна плата працівникам за час відпустки виплачується не пізніше ніж за 3 дні до її початку. У разі звільнення працівникові виплачується грошова компенсація за всі не використані ним дні щорічної відпустки, а також за додаткові відпустки працівникам, які мають дітей.

У разі переведення працівника на роботу на інше підприємство грошова компенсація за не використані ним дні щорічних відпусток за його бажанням повинна бути перерахована на рахунок підприємства, на яке перейшов працівник.

Відпустка без збереження заробітної плати, за бажанням працівника, надається в певних випадках в обов'язковому порядку. Виділяють два види відпусток без збереження заробітної плати: обов'язкова на вимогу працівника (ст. 25 Закону про відпустки) і за згодою сторін (ст.26 Закону про відпустки).

Обов'язкову відпустку надають лише окремим категоріям громадян у межах максимального строку. Якщо працівник напише заяву з проханням надати таку відпустку, то роботодавець не вправі йому відмовити. Але за цією нормою приховуються два важливих нюанси:

– іноді наймана особа має право на відпустку за свій рахунок з двох і більше підстав. У зв'язку з цим роботодавцю варто пам'ятатиб використання відпустки за однією з підстав не перешкоджає використанню її за іншими.

Наприклад, жінка-сумісник була у відпустці без збереження заробітної плати до закінчення щорічної відпустки на основному місці роботи. Це не позбавляє її права піти у таку саму відпустку у зв'язку з тим, що у неї на вихованні двоє дітей молодше 15 років. Більше того, вона також може взяти відпустку за згодою сторін.

– законодавство прямо не говорить про те, що працівники, які мають право на обов'язкову відпустку, можуть піти у неї в будь-який зручний для них час. Зокрема, на цьому акцентують увагу автори Науково-практичного коментарю до законодавства про працю В.Г.Ротань та Б.С.стичинський, аби уникнути конфліктних ситуацій, сторонам трудового договору доцільно узгоджувати період відпустки між собою. Але попереджаємо роботодавця: ч1 ст.25 Закону про відпустки сформульовано таким чином, що відмову надати відпустку в той час, про який просить працівник судом може бути розглянуто як відмову в наданні відпустки загалом. А це вже порушення.

При оформленні заяви працівника та наказу по підприємству треба посилатися на підставу для такої відпустки. Інакше її розцінять як відпустку за згодою сторін.

Відпусткою за згодою сторін може скористатися будь-який співробітник, щоправда, з одним суттєвим застереженням – якщо не заперечує роботодавець. Іншими словами, крім бажання працівника мусить бути «добро» керівництва.

Аби піти в таку відпустку, підійде будь-яка підстава, навіть «за сімейними обставинами». Її максимальний строк – 15 календарних днів на рік.

На відміну від щорічної відпустки, щоб піти у відпустку за свій рахунок, зовсім не обов'язково відпрацьовувати 6 місяців. Не впливає на її тривалість і відпускний стаж. Дана відпустка аж ніяк не прив'язана до відпрацьованого часу, адже «заробляти» відпускні не потрібно. Роботодавець має надати її з огляду на певні обставини або у зв'язку з особливим статусом працівника. Звідси випливає:

- якщо тривалість відпустки обмежена кількістю днів на рік, знайте, що йдеться не про відпрацьований, а календарний рік (з 1 січня по 31 грудня);
- якщо працівник з будь-яких причин не скористався відпусткою за свій рахунок за минулі роки, з настанням нового року він втрачає на неї право, тобто відпустку за свій рахунок на наступний рік не переносять;
- складати графік для таких відпусток не прийнято.

Законодавство не містить жодних обмежень з приводу поділу на частини відпустки без збереження заробітної плати. У цьому місці сторонам трудового договору надано цілковиту свободу.

Брати відпустку без збереження заробітної плати на строк більший за максимальний заборонено. Дехто вважає, начебто обопільна згода на більш тривалу відпустку, а особливо коли ініціатива належить працівникові (у вигляді заяви), дає право надати відпустку довшу ніж звичайна. Таке міркування неправильне.

З точки зору КЗпП, однаково, які обставини залишили працівника без заробітної плати, байдужі йому і доводи керівництва підприємства. Немає роботи – оплачуй простій, причому в розмірі не менше 2/3 тарифної ставки (окладу).

Відповідати за порушення доведеться посадовим особам. Подібні дії можуть призвести до застосування адмінштрафу в розмірі від 510 до 1700 грн (ст.41 КпАП).

За несвоєчасне надання відпусток, затримку виплати відпускних, відсутність графіків відпусток та інші порушення керівники можуть нести дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність.

Відпускні виплати є складовою частиною оплати праці, тому керівник, що допустив несвоєчасну їхню виплату, може бути покараний дисциплінарно, аж до звільнення. Якщо відповідно до його провини довелося сплачувати компенсацію за затримку виплати відпускних, він є повинним цю суму відшкодувати підприємству.

Адміністративна відповідальність за порушення вимог законодавства про працю є встановленою ст.41 КпАП у розмірі від 15 до 50 н.м. (зараз – від 255 до 850 грн.). Окрім того, порушення або невиконання умов колективного договору спричиняє штраф у розмірі від 50 до 100 н.м. (від 850 до 1700 грн.) За невиконання вимог інспекторів праці із усунення порушень (ст.188-6 КпАП) може бути накладений штраф у розмірі 14 н.м. (238 грн.).

Кримінальна відповідальність за невиконання зарплати й, у тому числі, відпускних устанавлюється ст.175 Кримінального кодексу України. Для цього треба довести, що невиконання більш, ніж за один місяць, була навмисною. За це керівникові загрожує:

- або штраф від 100 до 300 н.м. (1700-5100 грн.);
- або позбавлення права обіймати певні посади на термін до 5-ти років;
- або виправні роботи на термін до 2-х років;
- або позбавлення волі на термін до 2-х років із позбавленням права обіймати певні посади на термін до 3-х років.

Якщо ж кошти у підприємства були, але керівник направив їх на інші цілі, покарання є ще суворішим:

- або штраф від 500 до 1000 н.м. (8500-17000 грн.);
- або обмеження волі на термін до 5-ти років;
- або позбавлення волі на термін до 3-х років.

Щоб уникнути цього, необхідно до притягнення до кримінальної відповідальності погасити заборгованість.

Таким чином, відпустка – встановлена законом, колективним договором або трудовим контрактом певна кількість календарних днів безперервного відпочинку, які надаються працівникові роботодавцем у календарному році, із оплатою або без оплати їх з збереженням місця роботи (посади) за працівником на цей час.

Відповідно до ст. 2, 6 Закону України «Про відпустки» право на відпустки мають громадяни України, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи.

1.4 Правове регулювання відпусток

Всі громадяни, зайняті суспільно-корисною працею, незалежно від форм власності і форм господарювання, які перебувають у трудових відносинах і підлягають державному соціальному страхуванню, мають право на одержання відпустки.

Відпустка як вид часу відпочинку є найважливішим засобом відновлення та розвитку працездатності працівника, вдосконалення його особистості.

Відпустка — це вільний від виконання робочої функції період, який встановлюється на законодавчому та локальному рівнях у календарних днях. Право на відпустку мають громадяни України, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи. Іноземні громадяни та особи без громадянства, які працюють в Україні, мають право на відпустку нарівні з громадянами України.

Особи, які працюють за договорами підряду або іншими договорами цивільно-правового характеру, за авторськими чи іншими договорами, не набувають статусу робітника і тому права на відпустку не мають. Право на відпустку надано також позаштатним працівникам.

Право на відпустку позаштатних працівників пов'язане з поширенням на них державного соціального страхування. Таке страхування охоплює робітників і службовців, а також деякі категорії трудящих, що прирівнюються до них, наприклад адвокатів. Державне соціальне страхування не поширюється на осіб, які працюють за авторськими чи видавничими договорами, за договорами підряду, доручення, комісії та ін.

Право на відпустку забезпечується гарантованим наданням відпустки в натурі визначеної тривалості із збереженням на її протязі місця роботи (посади) і виплатою середньої заробітної плати. Забороняється звільнення працівників з ініціативи власника або уповноваженого ним органу під час перебування їх у відпустці, за винятком випадків повної ліквідації підприємства. Відпустка повинна забезпечити працівникам необхідний відпочинок, тому забороняється заміна відпустки грошовою компенсацією, за винятком окремих випадків.

Щорічна основна відпустка надається всім працівникам із збереженням місця роботи і посади та з виплатою середнього заробітку. Право працівників на відпустку не залежить від місця роботи, виконуваної трудової функції, форми власності, на базі яких ведеться господарська діяльність на підприємствах, строку трудового договору. Від цих обставин залежить тривалість відпустки, яка надається працівникові.

Щорічна додаткова відпустка надається понад щорічну основну відпустку за однією підставою, обраною працівником. Щорічні додаткові відпустки за бажанням працівника можуть надаватись одночасно з щорічною основною відпусткою або окремо від неї.

Загальна тривалість щорічних основної та додаткових відпусток не може перевищувати 58 календарних днів, а для працівників, зайнятих на підземних гірничих роботах, — 68 календарних днів.

Право працівника на щорічні основну та додаткові відпуски повної тривалості у перший рік роботи настає після закінчення шести місяців безперервної роботи на даному підприємстві. Щорічні відпустки за другий та

наступні роки роботи можуть бути надані працівникові в будь-який час відповідного робочого року. Черговість надання відпусток визначається графіками, які затверджуються власником.

Щорічні відпустки за бажанням працівника в зручний для цього час надаються: особам віком до 18 років; інвалідам; жінкам перед відпусткою у зв'язку з вагітністю та пологами або після неї жінкам, які мають двох і більше дітей віком до 15 років або дитину-інваліда; одинокій матері (батькові), яка виховує дитину без батька (матері); опікунам, піклувальникам або іншим самотнім особам, які фактично виховують одного або більше дітей віком до 15 років за відсутністю батьків; дружинам (чоловікам) військовослужбовців; ветеранам праці та особам, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною; ветеранам війни, особам, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною, а також особам, на яких поширюється чинність Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»; батькам-вихователям дитячих будинків сімейного типу; в інших випадках, передбачених законодавством, колективним або трудовим договором.

Щорічна відпустка на вимогу працівника повинна бути перенесена на інший період у разі порушення власником або уповноваженим ним органом терміну повідомлення працівника про час надання відпустки; несвоєчасної виплати власником або уповноваженим ним органом заробітної плати працівникові за час щорічної відпустки.

Щорічна відпустка повинна бути перенесена на інший період або подовжена в разі: тимчасової непрацездатності працівника, засвідченої в установленому порядку; виконання працівником державних або громадських обов'язків, якщо згідно з законодавством він підлягає звільненню на цей час від основної роботи із збереженням заробітної плати; настання строку відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами; збігу щорічної відпустки з відпусткою у зв'язку з навчанням.

У разі перенесення щорічної відпустки новий термін її надання встановлюється за згодою між працівником і власником або уповноваженим

ним органом. Якщо причини, що зумовили перенесення відпустки на інший період, настали під час її використання, то невикористана частина щорічної відпустки надається після закінчення дії причин, які її перервали, або за згодою сторін переноситься на інший період.

Забороняється ненадання щорічних відпусток повної тривалості протягом двох років підряд, а також ненадання їх протягом робочого року особам віком до 18 років та працівникам, які мають право на щорічні додаткові відпустки за роботу із шкідливими і важкими умовами чи з особливим характером праці.

Щорічну відпустку на прохання працівника може бути поділено на частини будь-якої тривалості за умови, що основи безперервна її частина становитиме не менше 14 календарних днів. Невикористану частину щорічної відпустки має бути надано працівнику, як правило, до кінця робочого року, але не пізніше 12 місяців після закінчення робочого року, за який надається відпустка.

Відкликання з щорічної відпустки допускається за згодою працівника лише для відвернення стихійного лиха, виробничої аварії або негайного усунення їх наслідків, для відвернення нещасних випадків, простою, загибелі або псування майна підприємства та в інших випадках, передбачених законодавством.

На бажання працівника частина щорічної відпустки замінюється грошовою компенсацією. При цьому тривалість щорічної та додаткової відпусток, що надаються працівникові, не повинна бути меншою 24 календарних днів.

Особам віком до 18 років заміна всіх видів відпусток грошовою компенсацією не допускається.

У разі смерті працівника грошова компенсація за невикористані ним дні щорічних відпусток, а також додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, виплачується спадкоємцям.

Спори, що виникають при наданні відпусток, розглядаються у порядку, встановленому законодавством про працю.

Питання правового регулювання відпусток актуальне не тільки для України, а й для світового співтовариства, оскільки це одна з складових частин захисту трудових прав працівників. Практичне застосування нормативних актів часто призводить до цілого ряду проблем, причина яких полягає в тому, що в Україні, по-перше, є не стабільною соціально-економічна ситуація, по-друге, норми закону можуть неправильно застосовуватись або сам по собі закон є недосконалим. Зокрема, при наданні відпусток, часто не зрозуміло, що означає поняття «відпустка», «основна відпустка», «додаткова відпустка» тощо. Теж саме можна сказати і про види відпусток, які врегульовані в ст.4 Закону України «Про відпустки» або про поняття «мінімальної відпустки», якому Закон не дає визначення. Тому необхідно дослідити деякі міжнародно-правові акти з метою формулювання дефінітивних норм відпусток та визначити особливості її окремих видів.

Міжнародна Організація Праці вперше в рамках конвенції врегулювала це питання в 30-ті роки ХХ ст. Тільки 24 червня 1936 р. сесія Генеральної Конференції Міжнародної Організації Праці прийняла Конвенцію №52 (вступила в силу 22 вересня 1939 року) про щорічні оплачувані відпустки і Рекомендацію №47 з цього ж питання. Цією Конвенцією були передбачені щорічні відпустки тривалістю не менше 6 робочих днів за рік роботи. Для неповнолітніх віком до 16 років передбачались відпустки не менше 12 робочих днів за один рік роботи.

Підставами для набуття права на відпустку відповідно до ст.2 Конвенції є безперервна робота протягом року. До щорічної відпустки не включалися офіційні та національні свята, перерви в роботі через хворобу. Відповідно до п.5 ст.2 тривалість щорічної оплачуваної відпустки збільшувалась залежно від стажу роботи.

Отже, поняття відпустки не визначалось, а ті суттєві ознаки відповідно до цієї Конвенції є: перерва у роботі на певний проміжок часу,

не враховуючи відсутності на роботі через хворобу та святкові дні, безперервна робота протягом року, виплата звичайної винагороди, що передбачається національним законодавством, або винагороди, визначеної в колективному договорі (ст.3 Конвенції).

Рекомендація №47 про щорічні оплачувані відпустки від 4 червня 1936 р. вказує, що метою таких відпусток є надання працівникам можливості відпочинку, дозвілля та розвитку своїх нахилів і здібностей, відновлення фізичних і духовних сил.

Конвенція №110 про умови праці на плантаціях, що була прийнята у 1958 р., регулює в одному з розділів порядок надання щорічних оплачуваних відпусток, але не дає визначення самого поняття «щорічна відпустка». Відповідно до ст.36 Конвенції, трудящим, які зайняті на плантаціях, після безперервного терміну служби в одного й того ж підприємця надається щорічна оплачувана відпустка. Мінімальна тривалість служби і мінімальна тривалість щорічної оплачуваної відпустки встановлюється законодавством даної країни або колективними договорами чи арбітражними рішеннями, спеціальними органами, яким доручено регулювати оплачувані відпустки на плантаціях, або іншим шляхом, встановленим компетентним органом влади (ст.38 Конвенції).

Отже, виходячи із зазначених положень, можна зробити висновок, що для щорічної оплачуваної відпустки характерні такі ознаки:

- безперервний стаж роботи у одного і того ж підприємця;
- певний мінімальний термін безперервної служби і встановлення відпустки мінімальної тривалості в законодавстві чи колективному договорі тієї чи іншої країни.

Крім того, у ст.39 вказаної Конвенції передбачено продовження тривалості щорічної оплачуваної відпустки залежно від стажу роботи.

В Україні теж можливе подовження відпустки залежно від стажу роботи, але така відпустка називається, «щорічна додаткова відпустка». Враховуючи те, що основна і додаткова відпустки називаються «щорічна»,

то можна впевнено відзначити, що у цьому питанні норма національного законодавства відповідає міжнародній.

Оскільки Конвенція №52 частково застаріла, більшість розвинутих країн ратифікували пізнішу за часом прийняття Конвенцію МОП №132 про оплачувані відпустки, 1970 р. (набрала чинності 30 червня 1973 р., змінено і доповнено положення, закріплені в Конвенції №52, 1936 р., що застосовуються до всіх осіб, які працюють за наймом, за винятком моряків). Згадана Конвенція враховує розвиток світового законодавства у період після Другої світової війни.

Відповідно до ст.3 кожна особа, до якої застосовується вказана Конвенція, має право на щорічну оплачувану відпустку встановленої мінімальної тривалості, яка не повинна бути меншою, ніж три робочі тижні за один рік роботи. Таким чином, тривалість відпустки, порівняно з нормами Конвенції №52, була збільшена.

Отже, Конвенція №132 до визначення поняття щорічної відпустки вносить такі елементи:

- певний безперервний проміжок часу роботи протягом року (ст.4 цієї Конвенції визначає «рік», як календарний рік або інший період такої ж тривалості, що встановлюється компетентними органами влади або іншими відповідними органами кожної країни);
- тривалість щорічної відпустки не може бути зменшена у випадку хвороби працівника, нещасного випадку або відпустки у зв'язку з вагітністю і пологами;
- за особою, яка скористалася правом на відпустку, згідно з Конвенцією зберігається нормальна або середня заробітна плата (ст.7 Конвенції).

Важливим пунктом є те, що безперервна частина оплачуваної відпустки повинна бути використана не пізніше, ніж протягом одного року, а залишок можна використати не пізніше вісімнадцяти місяців з кінця того року, за який була надана відпустка. Тобто суть цієї норми полягає в тому, що відпустка повинна використовуватись щороку для того, аби відпочити від виконання

своїх трудових обов'язків з метою відновлення працездатності та втрачених фізичних і розумових сил.

Міжнародною Організацією Праці було прийнято ще кілька конвенцій про відпустки, зокрема, Конвенцією №146 про оплачувані відпустки морякам від 13 жовтня 1976 р., Конвенцією №101 про оплачувані відпустки в сільському господарстві від 4 червня 1952 р. та інші.

Таким чином, законодавство України про відпустки не є ідеальним, так, як не в одному законі та жодному нормаотивно-правовому акті немає точного визначення відпустки. Визначаючи основні етапи становлення і розвитку законодавства України про відпустки, враховувалися особливості соціально-економічного розвитку суспільства, прийняття та дію певних нормативних актів та закріплення в них основних положень.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Дочірнє підприємство «Сумський навчальний центр» утворено згідно наказу Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд».

Підприємство створено з метою одержання прибутку від усіх видів господарської діяльності для забезпечення інтересів компанії, задоволення потреб установ, організацій і підприємств усіх форм власності та населення в послугах щодо навчання, професійної підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації робітничих кадрів, інженерно-технічних робітників та громадян.

Згідно статуту предметом діяльності підприємства є:

- підвищення кваліфікації працівників підприємства, установ, організацій та громадян;
- проведення навчання та перепідготовка керівників, інженерно-технічних робітників та робітників кадрів з питань охорони праці та техніки безпеки;
- здійснення навчання робітників і спеціалістів з експлуатації механізмів, обслуговування нової техніки, обладнання, впровадження прогресивної технології;
- здійснення розвитку власної навчально-матеріальної бази, підвищення професійно-кваліфікаційного рівня викладачів та інструкторів виробничого навчання та ін.

Підприємство є юридичною особою, права і обов'язки набуває з дня його державної реєстрації. Організація має самостійний баланс. Рахунки у національній та іноземній валютах в установах банків, печатку із своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом, штампом, товарний знак (логотип), який реєструється відповідно до чинного законодавства, та інші необхідні для здійснення господарської діяльності реквізити.

Майно установи становлять виробничі і невиробничі фонди, а також інші цінності, вартість яких відображається у самостійному балансі.

Для здійснення господарської діяльності Компанія передає підприємству нерухоме майно та інші основні засоби на підставі укладення відповідних договорів оренди та актів приймання-передачі. ДП «Сумський навчальний центр» згідно до законодавства несе відповідальність за пошкодження або руйнування майна отриманого у користування та до статутного капіталу.

Прибуток організації формується за рахунок надходжень від здійснення господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат, витрат на оплату праці, виплати відсотків за користування кредитами банків, а також сплаті передбачених законодавством податків і зборів (інших обов'язкових платежів).

Чистий прибуток, одержаний після зазначених розрахунків, залишається у розпорядженні установи і використовується у порядку, що встановлюється статутом. Збитки від господарської діяльності підприємства покриваються за рахунок коштів резервного фонду, а в разі їх недостатності – у порядку, визначеному компанією. ДП «Сумський навчальний центр» може створювати інші фонди, перелік яких, порядок створення та розмір вирішуються компанією.

Підприємство зобов'язане надавати компанії звітність відносно своєї діяльності у визначених термінах та в обсягах. Фінансові результати діяльності установи визначаються на підставі річного бухгалтерського балансу.

Річна звітність та фінансовий стан організації перевіряється ревізійною комісією компанії. Комісія складає висновок за річним звітом та балансом підприємства. Без висновку даної комісії річний звіт та баланс ДП «Сумський навчальний центр» не може бути затверджено головною компанією.

ДП «Сумський навчальний центр» створює резервний фонд у розмірі 25 відсотків статутного капіталу шляхом щорічних відрахувань у розмірі 5

відсотків від суми прибутку до досягнення його встановленого розміру. Рішення про використання коштів фонду приймається органом управління Підприємством за погодженням із Компанією.

У разі повного або часткового використання резервного фонду його поповнення здійснюється в порядку, передбаченому цим пунктом.

Трудовий колектив підприємства складають усі працівники, що беруть участь у його діяльності на основі трудового договору (контракту, угоди), що регулює трудові відносини працівника з установою відповідно до чинного законодавства про працю.

Директор керує навчальним закладом. Головний бухгалтер і провідний бухгалтер займаються організацією та веденням бухгалтерського обліку, своєчасною сплатою всіх податків та оформленням та здаванням звітності.

Дослідивши організаційно-економічну характеристику підприємства та організацію бухгалтерського обліку, можна зробити висновок, що для ДП «Сумський навчальний центр» реформування організації бухгалтерського обліку стоїть на першому місці. Адже як свідчать теорія і практика, раціональна організація бухгалтерського обліку справляє вагомий вплив на стабілізацію становища підприємства, а отже зростанням прибутку установи.

В таблиці 2.1 наведені загальні показники виробничо-господарської діяльності ДП «Сумський навчальний центр».

Виходячи з даних таблиці можна зробити висновок, що з 2007 по 2009рр. відбувається поступове зростання показників виробничо-господарської діяльності підприємства, що свідчить про збільшення надання послуг.

За досліджуваний період відбулося збільшення доходу від реалізації продукції, приріст у 2009р. порівняно з 2007р. склав 134,5 тис. грн. або на 43% більше.

Чистий дохід збільшився на 45% і в 2009р. становив рівень 1046,0 тис. грн. Значне зростання витрат на виробництво продукції вплинуло на зменшення розміру валового прибутку, який збільшився на 7%, а величина

чистого прибутку зросла у 20 разів і в 2009р. склала 8,0 тис. грн. Необхідно зазначити, що за нормальних умов функціонування фондівдача повинна мати тенденцію до збільшення, а фондомісткість – до зменшення.

Таблиця 2.1 – Показники виробничо-господарської діяльності ДП «Сумський навчальний центр» за період 2007 по 2009 рр.

№ з/п	Показник	Рік			Відхилення 2009/2007рр.	
		2007	2008	2009	Абсолютне	Відносне
1	Дохід(виручка) від реалізації продукції(товарі, робіт, послуг), тис. грн.	729,6	864,1	1046,0	134,5	0,43
2	Чистий дохід(виручка) від реалізації продукції(товарі, робіт, послуг), тис. грн.	720,6	864,1	1046,0	325,4	0,45
3	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	613,8	732,8	932,0	318,2	0,52
4	Валовий прибуток, тис. грн.	106,8	131,3	114,0	7,2	0,067
5	Чистий прибуток, тис. грн.	0,4	8,4	8,0	7,6	19
6	Середньооблікова чисельність працюючих, чол.	33	34	33	-	-

Дані про склад та структуру джерел формування ресурсів підприємства використовують для оцінки його фінансової стійкості.

Проаналізуємо показники майнового стану, які наведені в таблиці 2.2. Наведені дані показують, що в процесі використання основних засобів відбувся їх поступовий знос. За допомогою розрахунку коефіцієнту зносу ми бачимо, що середня зношеність основних засобів протягом трьох років становить 0,12% від первісної вартості основних засобів. При цьому частка

оновлених та вибувших основних виробничих фондів має тенденцію до збільшення, але темпи оновлення перевищують темпи вибуття основних фондів, що є позитивним елементом діяльності підприємства.

Таблиця 2.2 – Показники оцінки майнового стану ДП «Сумський навчальний центр» за період з 2007 по 2009рр.

№ з/п	Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Рік			Відхилення 2009/2007	
				2007	2008	2009	Абсолютне	Відносне
1	Коефіцієнт зносу основних засобів	$\frac{\text{Ф. 1. р. 032}}{\text{Ф. 1. р. 031}}$	Зменшення	0,083	0,124	0,175	0,092	1,108
2	Коефіцієнт оновлення ОЗ	$\frac{\text{Ф.5р. 260(гр. 5)}}{\text{Ф.1 р. 031 (гр. 4)}}$	Збільшення	0,027	0,045	0,066	0,039	1,44
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	$\frac{\text{Ф.5р. 260 (гр. 8)}}{\text{Ф 1 р. 031 (гр. 3)}}$	Повинен бути менше ніж коеф. оновлення ОЗ	0,0035	0,0014	0,0021	-0,0014	-0,4

Таким чином, ДП «Сумський навчальний центр» протягом періоду з 2007р. по 2009р. мало задовільний майновий стан, тому що перевищення коефіцієнту оновлення над коефіцієнтом вибуття свідчить, що підприємство має достатню кількість основних засобів, необхідних для здійснення фінансово-господарської діяльності, проте необхідно вжити заходів щодо їх оновлення. Абсолютне або відносне збільшення оборотних коштів свідчить про підвищення виробничого потенціалу підприємства (про це, також, говорить і зростання валюти балансу), але водночас про зниження швидкості їх обертання, що викликає, в свою чергу, збільшення маси оборотних коштів. Структура джерел фінансових ресурсів підприємства свідчить про

збалансованість між власними та залученими коштами та про те, що ДП «Сумський навчальний центр» використовує лише короткострокові позикові кошти, що є наслідком його сфери діяльності.

Наступним напрямком аналізу фінансового стану ДП «Сумський навчальний центр» є аналіз фінансово-господарської діяльності за основними показниками прибутковості, ліквідності та платоспроможності, фінансової стійкості, ділової та ринкової активності.

Аналіз рентабельності підприємства дозволяє визначити ефективність вкладення коштів у підприємство та раціональність їхнього використання. Для цього наведемо розрахунок основних показників рентабельності.

Таблиця 2.3 – Показники рентабельності підприємства ДП «Сумський навчальний центр» за період з 2007 по 2009рр., %

№ з/п	Показник	Формула розрахунку	Нормати вне значення	Рік			Відхилення 2009/2007	
				2007	2008	2009	Абсолютне	Відносне
1	Коефіцієнт рентабельності активів	Ф. 2 р. 220 або р. 225 Ф.1(р.280(гр. 3)+р.280(гр. 4))/2	>0 збільшен ня	0,03	0,57	0,53	0,5	16,66
2	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	Ф. 2 р. 220 або р. 225 Ф.1(р.380 (гр. 3)+ р. 380(гр. 4))/2	>0 збільшен ня	0,03	0,59	0,56	0,53	17,66
3	Коефіцієнт рентабельності діяльності	Ф. 2 р. 220 або р. 225 Ф.2 р. 035	>0 збільшен ня	0,06	0,9	0,8	0,74	12,33
4	Коефіцієнт	Ф.2р. 100+р.090	>0					

рентабельності продукції	<u>-р. 060</u> Ф.2 р. 040 + р. 070 + р. 080	збільшення	-8,3	-15,3	-17,1	-8,8	1,06
--------------------------	--	------------	------	-------	-------	------	------

Грунтуючись на розрахунку показників рентабельності ми відзначаємо, що протягом 2007-2009рр. всі коефіцієнти мають тенденцію до зростання, що характеризується як позитивне явище.

Так, коефіцієнт рентабельності діяльності підприємства у 2009р. збільшився майже на 300%, що говорить про підвищення ефективності господарської діяльності підприємством, пов'язану з отриманням прибутку. Зростання показника рентабельності виробництва говорить, що підприємство намагається винайти саме той асортимент послуг, витрати на виробництво якого забезпечать отримання якомога більшого розміру прибутку. Дані розрахунку показника рентабельності власного капіталу свідчать про підвищення ефективності використання власного капіталу з 0,03 до 0,56. Також відбулося зростання рентабельності активів, так у 2007р. кожна гривня, вкладена в активи підприємства приносила 3 копійки прибутку, а в 2009р. – 53 копійки, що свідчить про підвищення ефективності використання активів.

Таким чином, можна відзначити, що фінансово-господарська діяльність ДП «Сумський навчальний центр» є ефективною, при цьому маркетингова служба має направити зусилля на перегляд збутової стратегії з метою забезпечення прибуткової реалізації.

Аналіз ліквідності підприємства здійснюється за даними балансу та дозволяє визначити спроможність підприємства своєчасно сплачувати свої поточні зобов'язання за допомогою розрахунку наступних показників що наведені у таблиці 2.4.

Як бачимо, розраховані показники ліквідності мають тенденцію до зниження. Але треба враховувати, що ДП «Сумський навчальний центр» використовує компромісну політику управління активами, яка полягає у

можливості максимізувати прибуток із заданим ступенем втрати ліквідності, при цьому рівень зупинки виробництва мінімальний.

Так, у 2009р. значення коефіцієнту покриття становило 2,51, що на 62% менше порівняно з 2007р. Це означає, що на 1 гривню поточних зобов'язань приходилося 2,51 гривень поточних активів підприємства. Оскільки нормативне значення знаходиться у межах 2-2,5, то знижене значення цього показника поки що не свідчить про залучення короткострокових кредитів.

Зменшення розміру грошових коштів на 31,2 тис.грн. спричинило зниження значення коефіцієнту абсолютної ліквідності на 1,0 відсоткових пункти і у 2009р. він склав 0,28, тобто ДП «Сумський навчальний центр» негайно може погасити 28% своєї заборгованості, що говорить про зниження платоспроможності підприємства. Таке значення коефіцієнта знаходиться в межах нормативу 0,2-0,25 і свідчить про ефективності використання коштів.

Таблиця 2.4 – Показники ліквідності та платоспроможності ДП «Сумський навчальний центр» за період з 2007 по 2009рр.

№ з/п	Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Рік			Відносне 2009/2007	
				2007	2008	2009	Абсолютне	Відносне
1	Коефіцієнт покриття	$\frac{\text{Ф. 1. р. 260}}{\text{Ф. 1. р. 620}}$	>1	4,08	4,17	2,51	-1,57	-0,625
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\frac{\text{Ф. 1 (р. 260 - р. 100 - р. 110 - р. 120 - р. 130 - р. 140)}}{\text{Ф. 1 р. 620}}$	0,6-0,8	3,03	3,13	1,95	-1,08	-0,356
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\frac{\text{Ф. 1 (р. 220 + р. 230 + р. 240)}}{\text{Ф. 1 р. 620}}$	>0 збільшення	1,28	2,53	0,28	1,0	-0,781
4	ЧОК	$\text{Ф.1 (р. 260-р.620)}$	>0	140	149	145	5,0	0,035

Коефіцієнт швидкої ліквідності протягом трьох років також мав тенденцію до зменшення, що говорить про зниження якості оборотних активів. Так, у 2009р. кожна гривня поточних зобов'язань могла бути погашена лише 1,95 гривнями найбільш ліквідних активів. Таке значення показника ще раз свідчить про недоліки у використанні поточних активів, хоча і знаходиться в межах нормативу.

Чистий оборотний капітал у 2009р. порівняно з 2007р. збільшився на 5,0 тис.грн. чи на 3,5%, що пов'язано із збільшенням оборотних коштів. Наявність ЧОК свідчить про спроможність підприємства погасити свої поточні зобов'язання і наявність власних фінансових ресурсів для розширення діяльності.

Отже, здатність ДП «Сумський навчальний центр» своєчасно розрахуватися за поточними зобов'язаннями знизилася, що характеризує підприємство як недостатньо платоспроможним. Тому, необхідно вжити заходів щодо раціоналізації та оптимізації структури джерел фінансування оборотних активів з метою забезпечення довгострокової виробничої та ефективної фінансової діяльності підприємства.

Аналіз фінансової стійкості підприємства здійснюється за даними балансу підприємства, характеризує структуру джерел фінансування ресурсів підприємства, ступінь фінансової стійкості і незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування діяльності. Значення абсолютних та відносних показників фінансової стійкості подано у таблиці 2.5.

Розрахунок коефіцієнта автономії показав, що значення цього показника на кінець 2009р. зменшилося на 3% і становило 0,937, тобто на кожну гривню вкладених активів у підприємство припадає 93 копійки власних коштів. Відповідно знижене значення коефіцієнту покриття говорить про залучення короткострокових зобов'язань.

Особливої уваги слід приділити коефіцієнту фінансування. Як бачимо, у 2009р. обсяг позикових коштів порівняно з 2006р. збільшився на 0,033 відсоткових пунктів. Зростання показника в динаміці свідчить про посилення

залежності підприємства від інвесторів та кредиторів, тобто про деяке зниження фінансової стійкості. Обчислені значення показника не перевищують максимально допустимий рівень у 0,98.

У 2009р. коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами зменшився порівняно з 2007р. і склав 0,28. Тобто це говорить про те, що на 28% підприємство забезпечено власними оборотними коштами. Нормативне значення показника становить більше 0,1.

Розрахувавши коефіцієнт маневреності власного капіталу видно, що відбулося зростання частини власного капіталу, яка використовується для фінансування поточної діяльності (авансована в оборотні кошти), тобто підвищився ступінь мобільності використання власного капіталу.

Отже, ДП «Сумський навчальний центр» є фінансово стійким, спостерігається зростання частки залучених коштів у джерелах фінансування, відбулося збільшення ступеню мобільності використання власного капіталу.

Таблиця 2.5 – Показники фінансової стійкості ДП «Сумський навчальний центр» за період з 2007 по 2009рр.

1№ з/п	Показник	Формула розрахунк у	Норма- тивне значен- ня	Рік			Відхилення 2009/2007	
				2007	2008	2009	Абсолютне	Відносне
1	Коефіцієнт платоспр. (автономії)	$\frac{\Phi.1.p.380}{\Phi. 1.p.640}$	>0,5	0,968	0,966	0,937	-0,031	-0,033
2	Коефіцієнт фінансуван ня	$\frac{\Phi.1(p.430 + p.480 + p. 620 + p. 630)}{\Phi.1 p. 380}$	<1 зменшен ня	0,033	0,034	0,066	0,033	1
3	Коефіцієнт забезпечено сті	$\frac{\Phi. 1 (p. 220 + p. 230)}{\dots}$	>0,1	1,28	2,53	0,28	-1,0	-0,781

	власними оборотними засобами	+р. 240) Ф.1р.620						
4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Ф. 1 (р. <u>380-р.080</u>) Ф. 1 080	>0 збільшення	0,108	0,117	0,114	0,006	0,055

Оцінка ділової активності підприємства дозволяє проаналізувати ефективність основної діяльності підприємства, що характеризується швидкістю обертання фінансових ресурсів підприємства. У таблиці 2.6 надані розрахунки основних показників ділової активності.

Підводячи підсумок проведеного аналізу фінансового стану ДП «Сумський навчальний центр» за період з 2007 по 2009рр., відзначаємо:

- відбулося зростання величини показників структури і динаміки валюти балансу, що говорить про збільшення виробничого потенціалу;
- підприємство має задовільний майновий стан, оскільки коефіцієнт оновлення основних виробничих фондів перевищує коефіцієнт вибуття, але значення показника зносу говорить про необхідність їх подальшого та більшого активного оновлення;
- наявність тенденції до зростання показників рентабельності, що свідчить про підвищення ведення ефективної господарської діяльності підприємством з метою отримання прибутку;
- низькі значення показників ліквідності і платоспроможності є наслідком використання компромісної політики управління активами, яка передбачає максимізацію прибутку із заданим ступенем втрати ліквідності, та нарощування темпів розвитку підприємства;
- підприємство має нормальну фінансову стійкість, але спостерігається деяке її погіршення, що підкреслює проблему платоспроможності, зростає питома

вага залучених джерел фінансування, підвищився ступінь мобільності використання власного капіталу;

– деяке зниження рівня ділової активності, що пов'язано із зниженням швидкості обертання активів, власного капіталу, кредиторської заборгованості і відповідним збільшенням терміну її погашення, проте дещо підвищилася платоспроможність покупців та скоротився строк обороту коштів.

2.2 Організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків з оплати праці

Застосування первинної документації з обліку праці і заробітної плати пов'язано з особливостями діяльності підприємства, технологічним процесом виробництва продукції, системою організації і формою оплати праці, іншими особливостями.

Облік розрахунків по оплаті праці в ДП «Сумський навчальний центр» здійснюється на підставі типових форм, які представлені у Додатку В.

Як і на будь якому іншому підприємстві, на ДП «Сумський навчальний центр», за принципом повного висвітлення первинними бухгалтерськими документами повинні оформлюватися усі без винятку операції, які підлягають обліку. В даній організації первинні документи з обліку заробітної плати складаються в момент здійснення операції, або, якщо це можливо, безпосередньо після її закінчення. На підприємстві відсутній графік документообігу, але кожен документ проходить всі стадії документообігу. На рис. 2.1 зображено схему організації документообігу первинних документів з обліку оплати праці на ДП «Сумський навчальний центр».

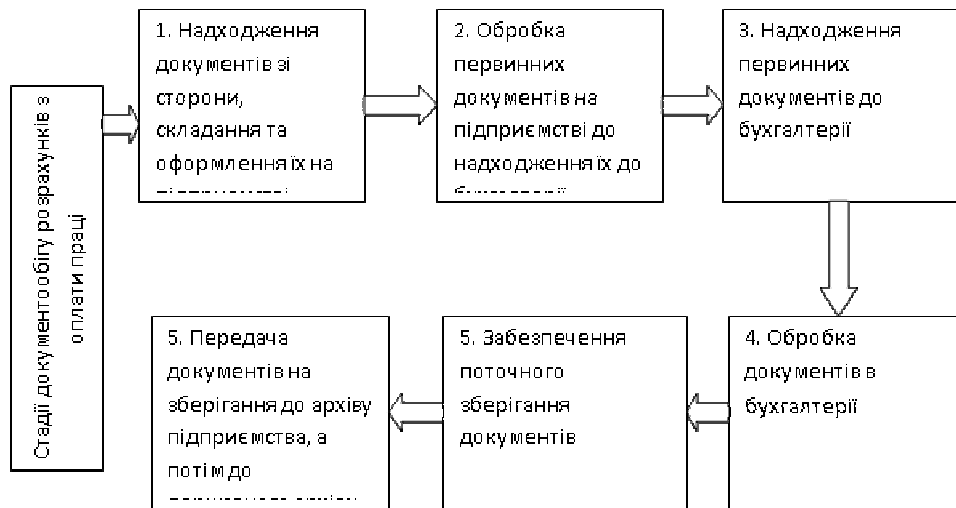


Рисунок 2.1 – Організації документообігу первинних документів з обліку оплати праці на ДП «Сумський навчальний центр»

Так як графік документообігу значно сприяє покращенню усієї роботи на підприємстві, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня автоматизації облікових робіт, то виникає потреба у формуванні графіку документообігу.

Як і на будь якому іншому підприємстві, на ДП «Сумський навчальний центр», використовується наймана праця, і саме тому укладається контракт між власником і працівником. В ньому передбачаються додаткові, порівняно з чинним законодавством, гарантії, соціально-побутові пільги.

Для зарахування на роботу подається заява, на підставі якої укладається трудовий договір або цивільно-правова угода. Цивільно-правова угода оформляється у таких випадках, коли працівник зобов'язується виконати певну визначену йому роботу, індивідуальне завдання, замовлення або доручення. В цьому випадку заяви не пишуть, наказ про прийом на роботу не видається. Трудова книжка не оформляється, відпустка такому працівнику не надається. Особливою формою трудового договору є контракт, в якому строк дії, права, обов'язки і відповідальність сторін, а також умови розірвання договору можуть встановлюватися угодою сторін. Право прийому

працівників на умовах контракту надане усім підприємцям незалежно від форм власності і характеру діяльності.

Трудові книжки на ДП «Сумський навчальний центр» відкриваються на всіх працівників, які працюють понад п'ять днів, а також позаштатних працівників за умови, якщо вони підлягають державному соціальному страхуванню. Записи до трудових книжок працівників про прийняття та звільнення з роботи проводиться відповідно до укладених з працівниками письмових трудових договорів.

Розрахунок на даному підприємстві здійснюють у розрахунковій або розрахунково-платіжній відомостях. У лівій частині розрахунково-платіжної відомості записують суми всіх видів нарахованої заробітної плати за її видами, а в правій – утримання за їх видами і суми до видачі.

Для виплати заробітної плати оформлюють видаткові касові ордери, розрахунково-платіжні відомості або платіжні відомості. Даний документ складається в одному примірнику. Дані із відомості щомісяця накопичуються у «Особовому рахунку» кожного працівника. Розрахункові відомості працівники сектору розрахунків з персоналом складають з вкладних листків, які брошурують у книгу, що використовується протягом року або окремо за кожний місяць. Такі відомості по заробітній платі робітників і службовців складаються з трьох розділів: нараховано, відраховано, належна на перше число наступного за звітним місяцем сума до виплат.

На підприємстві складають розрахункові відомості на заробітну плату щомісячно по кожному працюючому на підставі існуючих методик і відповідної первинної документації, а також здійснюються необхідні відрахування заробітної плати. Розрахунково-платіжна відомість є документом бухгалтерського оформлення і на практиці підписується бухгалтером-виконавцем розрахунку заробітної плати і головним бухгалтером, який здійснює контроль за правильністю нарахувань та директором підприємства.

В ДП «Сумський навчальний центр» застосовується для обліку видачі заробітної плати, премій, виплат за результатами роботи протягом року та в інших випадках колективної видачі коштів з каси підприємства платіжна відомість. На титульному листі форми вказується загальна сума виданої і депонованої заробітної плати. При заповненні платіжної відомості після останнього запису бухгалтері роблять підсумковий рядок для загальної суми по відомості. Підсумкові рядки можуть бути введені також в кінці кожної сторінки. Для виплати заробітної плати кожному працівнику відривається особовий рахунок в банку.

Кожному робітнику на підприємстві, якого приймають на роботу присвоюється табельний номер і у його трудовій книжці робиться відмітка про зарахування на роботу. На знову прийнятого робітника бухгалтери даного підприємства відкривають особисту картку, в якій вказуються необхідні анкетні дані, і всі зміни, які відбуваються по службі. Бухгалтерія на кожного робітника відкриває особовий рахунок.

Для контролю за фондом заробітної плати, а також за окремими видами оплат і утримань використовується відомість розподілу нарахованої заробітної плати за видами оплат. Для аналізу заробітної плати в розрізі категорій працівників, а також видів оплат, які не входять в Фонд оплати праці, інформація відображається у вигляді відомості розподілу нарахованої заробітної плати за категоріями працівників.

Основними показниками обліку праці та її оплати є чисельність працівників різних професій, їхня кваліфікація, витрати робочого часу в години-днях, кількість виготовленої продукції або об'єм виконаних робіт, розмір фонду оплати праці різним категоріям працівників за видами нарахувань, преміальні виплати, розмір сум нарахованих і використаних на оплату відпусток, виплати на соціальне страхування працівників, розмір відрахувань за їх видами.

Чисельність працюючих (особовий склад) визначається підприємством. Облік особового складу ведуть у службі (відділі) кадрів. Фактична

чисельність усіх працюючих підприємства визначається за обліковим складом. Зміни особового складу відображаються в первинних документах: наказі та розпорядженні по підприємству про прийом, переведення, звільнення, надання відпусток.

Особовий склад персоналу обліковується відділом кадрів, який фіксує його наявність, зміни у складі працівників та їх причини.

Відділ кадрів відкриває особову справу на кожного працівника, веде облік приймання переміщення та звільнення особового складу, оформляє надання відпусток, присвоєння кваліфікації, змін тарифних ставок і окладів та інші оперативні дані. Такі дані відображаються в особових справах на основі записів про приймання, переміщення чи звільнення, наказів і розпоряджень адміністрації та інших документів. Накази щодо руху персоналу обов'язково доводяться до відома працівників бухгалтерії, які ведуть облік розрахунків з оплати праці.

Для обліку використання робочого часу всіх категорій працюючих, для контролю за дотриманням працюючим встановленого режиму роботи, для одержання даних про відпрацьований час, розрахунку заробітної плати, а також для упорядкування статистичної звітності застосовується табель обліку робочого часу. Складається в одному примірнику інспектором з кадрів, якому доручено вести табельний облік. Якщо працівник не був на роботі, тут зазначаються, користуючись умовними позначеннями, причини неявки на роботу. Оцінки в таблиці про причини неявки на роботу або про фактично відпрацьований час, про роботу в понаднормовий час або інші відхилення від нормальних умов роботи повинні бути зроблені тільки на підставі оформлених належним чином документів (листок непрацездатності тощо).

Основним документом на підприємстві, який підтверджує непрацездатність (факт захворювання), є листок непрацездатності (лікарняний), виданий медичною установою в установленому законодавством порядку. Цей документ є важливим не лише для працівника,

а й для підприємства, адже саме на підприємство покладено обов'язок обчислення допомоги з непрацевдатності. І хоча допомогу виплачує безпосередньо підприємство, проте в подальшому на суму нарахованої допомоги підприємство зменшує розмір своїх страхових внесків, що підлягають сплаті до страхових внесків.

Лицьовий бік листка непрацевдатності заповнюють лікар або молодший медичний працівник з медичною освітою. Всю відповідальність за його виписування та правильність заповнення до надходження на підприємство покладено на працівника медичної установи, який його виписав. Проте підприємство ретельно перевіряє наявність усіх штампів, печаток і підписів на лікарняному листі, що підтверджують його достовірність і можливість за необхідності перевірити дійсність його виписування.

Аналітичний облік нарахування й видачі заробітної плати в ДП «Сумський навчальний центр» ведеться в розрізі кожного працівника, видів виплат і утримань. Для відображення нарахованої оплати праці у витратах виробництва її групують за встановленим тут об'єктами. Все це вимагає використання, поряд із Журналом 5, інших реєстрів обліку, де нараховану на підставі первинних документів оплату праці групують за об'єктами обліку витрат виробництва та аналітичними рахунками з обліку розрахунків із оплати праці. Аналітичний облік розрахунків з робітниками і службовцями по оплаті на даному підприємстві ведеться в картках - особових рахунках, які містять інформацію по нарахованих сумах, утриманнях, виплаті. Ця інформація використовується для наступних розрахунків середньої заробітної плати (при оплаті відпусток, нарахуваннях допомоги по тимчасовій непрацевдатності тощо), видачі різного виду довідок.

Після розрахункової обробки первинних документів по обліку виробітку, відпрацьованого часу та іншої вихідної інформації для розрахунків по оплаті праці, складаються розрахункові відомості, які

узагальнюють статистичні дані по розрахунках з робітниками та службовцями.

Наступним етапом розрахункової роботи бухгалтерів ДП «Сумський навчальний центр» по розрахунках з робітниками та службовцями є формування даних синтетичного обліку розрахунків та звітності. Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» – пасивний, балансовий, розрахунковий і складається з наступних субрахунків:

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

У бухгалтерському обліку нарахування виплат, пов'язаних з оплатою праці, відображають за кредитом рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» і дебетом рахунків витрат. При цьому рахунок, що дебетують, залежить тільки від того, до якої категорії належить працівник і у зв'язку з чим призначено виплату .

Отже, для підприємства будь-які виплати, пов'язані з оплатою праці – це практично завжди витрати, але витрати різних категорій:

- ~ витрати поточного періоду (рахунки класів 8 і 9);
- ~ витрати, що підлягають амортизації (рахунок 15);
- ~ витрати майбутніх періодів (рахунок 39);
- ~ витрати, відображені в обліку та звітності раніше (рахунок 47).

При нарахуванні заробітної плати кредитується рахунок «Розрахунки за виплатами працівникам» й дебетуються рахунки в залежності від видів виробництв (основною, допоміжною), де виконувались роботи, характер цих робіт, категорій робітників, а також від виду заробітної плати (основна, додаткова).

Облік заробітної плати в системі рахунків – це синтетичний облік нарахування і розподілу заробітної плати, визначення належної суми працюючим і віднесення нарахованої оплати праці на відповідні рахунки витрат за статтями і об'єктами калькулювання. В бухгалтерському обліку на

суму нарахованої заробітної плати роблять запис по кредиту рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» і дебету рахунків:

~ 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та ін. (на суму нарахованої основної і додаткової заробітної платні премій, які виплачуються із фонду оплати праці);

~ 652 «За соціальним страхуванням» (на суму допомоги по соціальному страхуванню, нарахованої за рахунок коштів соціального страхування).

Суми утримань із заробітної плати працівників підприємства відображаються записом по дебету рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» в кореспонденції з кредитом рахунків:

~ 641 «Розрахунки за податками» (на суму утриманого прибуткового податку, що підлягає перерахуванню до бюджету);

~ 651 «За пенсійним забезпеченням» (на суму утримані збору до Пенсійного фонду);

~ 653 «За страхуванням на випадок безробіття» (на суму утримань збору до Фонду соціального страхування на випадок безробіття);

~ 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» (на суму утримань за виконавчими листками).

Суми, виплачені з каси підприємства (заробітна плата премії, допомога по тимчасовій непрацездатності тощо належні працівникам), відображаються записом по дебету рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» і кредиту рахунка 30 «Каса». Типові кореспонденції з нарахування на заробітну плату та утримань з неї наведені у Додатках Г, Д.

У бухгалтерському обліку узагальнюється інформація про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового, так і до не облікового складу підприємства. Так, для нарахування заробітної плати, яка належить кожному працівникові, розраховується заробіток за місяць і від цієї суми здійснюють необхідні відрахування. Сума, яка нарахована працівнику за виконану роботу, і сума, яка належить до виплати, як правило, відрізняються одна від

одної на суму проведених утримань із оплати праці. При кожній виплаті заробітної плати загальний розмір усіх відрахувань, передбачених законодавством України, не може перевищувати 50% заробітної плати.

Отже, документування робочого часу і чисельності працівників сприяє посиленню контролю за дотриманням працюючими його встановленого режиму, підвищенню кількості та поліпшення якості роботи; забезпечує точність розрахунку заробітної плати та правильність використання коштів на оплату праці, полегшує складання статистичної звітності.

В ДП «Сумський навчальний центр» розрахунки з персоналом ведуться на 66 рахунку «Розрахунки за виплатами працівникам» та на відповідних субрахунках. Заборгованість з виплати заробітної плати відображається по кредиту 66 рахунку, а погашення – по дебету цього ж рахунку.

2.3 Організація аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві

Аудит розрахунків з оплати праці є однією з найважливіших і складних ділянок роботи, оскільки безпосередньо зачіпає економічні інтереси усіх без винятку працівників підприємства, що перевіряється.

В ході останньої аудиторської перевірки аудиторами було перевірено вірогідність зроблених робітникам нарахувань заробітної плати (премій, матеріальної допомоги, подарунків тощо). Для цього у вибірку включалися дані за різними категоріями робітників або звільнених робітників (керівників, спеціалістів, робітників), за основними видами нарахувань та різними періодами часу (звичайно за один місяць кожного кварталу). Перевірці підлягали розрахункові та платіжні відомості, особові рахунки співробітників, а також первинні документи (табелі, наряди тощо), на основі яких здійснюються нарахування заробітної плати. Особливу увагу аудитор звертав на правильність заповнення цих документів, відповідність їх заповнення чинному законодавству та нормативним документам.

Під час аудиту особового складу, перш за все, аудитор перевіряє рух персоналу підприємства, що оформлюється наказом (розпорядженням) по підприємству про прийом на роботу, переведення, звільнення, надання відпустки. Поряд з цим перевіряється правильність присвоєння кожному працівникові табельного номера, причому кожному виробничому підрозділу відводиться своя серія номерів. Потім аудитор перевіряє правильність ведення оперативного обліку використання робочого часу. На підставі таблиць обліку використання робочого часу в розрізі кожного місяця і кожного працівника перевіряючий ДП «Сумський навчальний центр» провів звірку правильності відображення загального календарного фонду робочого часу, кількості неявок на роботу з різних причин, фактично відпрацьований час та розрахунки із заробітної плати.

При проведенні аудиту розрахунків заробітної плати працівників ДП «Сумський навчальний центр» аудитор перевіряє правильність присвоєння посадових розрядів згідно з наказом по підприємству відповідно до зайнятої посади. Крім оплати праці за виготовлену продукцію, виконані роботи, надані послуги, відпрацьований час, перевіряючий даного підприємства перевіряє нарахування інших видів виплат за нормами (за роботу у святкові та вихідні дні, за працю в нічний час, за години простоїв не з вини працівника).

При аудиті перевіряється також правильність нарахування й оплати днів відпустки. Здійснюється перевірка дебетових та кредитових оборотів на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». При перевірці з'ясовують чи немає випадків подвійного нарахування заробітної плати.

Однією з найважливіших ділянок аудиту в ДП «Сумський навчальний центр» є вибіркоче зіставлення сум нарахованої заробітної плати, що зазначена в первинних документах, з даними підрахунків накопичувальної відомості згідно з табельними номерами працівників, а також звіряння даних цих відомостей із сумами, зазначеними в розрахунково-платіжній відомості.

Під час перевірки первинних документів аудитором встановлюється повнота заповнення усіх реквізитів, наявність відповідних підписів уповноважених осіб, які відповідають за облік виконаних робіт, відсутність у документах виправлень.

Під час перевірки правильності виплат допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю аудитор звертає увагу на лікарняний листок, який є основою для нарахування такої виплати. Листок обов'язково повинен бути оформлений підписами і печаткою лікарні. Також перевіряється стаж роботи працівника (відсоток від основної заробітної плати, згідно з яким визначають розмір допомоги, розраховується виходячи зі стажу роботи).

Аудитор вивчає, чи відповідає порядок нарахування середньої заробітної плати на час надання працівникам щорічної і додаткової відпустки або оплати їм компенсації за невикористану відпустку, надання працівникам, які навчаються без відриву від виробництва, відпусток у зв'язку з навчанням, виконанням ними державних громадських завдань у робочий час, переведенням працівників на іншу, легшу та нижче оплачувану, роботу за станом здоров'я, у разі надання жінкам додаткових перерв для харчування дитини, службових відряджень, тимчасового переведення працівника у зв'язку з виробничою потребою на іншу, нижче оплачувану посаду і в інших випадках, коли згідно з чинним законодавством виплати здійснюються виходячи із середньої заробітної плати.

Перевіряючи правильність нарахування оплати за поточну відпустку, аудитор звертає увагу, чи правильно визначено наказом підприємства тривалість відпустки і розрахована сума заробітку працівника до відпустки, а також середньомісячний і середньоденний заробіток, який є підставою для розрахунку. З'ясовуються причини ненадання відпустки в установлений термін, особливо матеріально відповідальним особам.

Аудитор вивчає також своєчасність та повноту утримань з нарахованої заробітної плати. Основна увага приділяється прибутковому податку з фізичних осіб. Під час перевірки здійснюється арифметичний контроль сум

утриманого податку. Підтверджується законність застосування пільг, які передбачені чинним законодавством. Установлюються випадки неутримань або часткових утримань прибуткового податку з сум матеріальної допомоги, подарунків та компенсаційних виплат.

Аудитором під час проведення аудиту на ДП «Сумський навчальний центр» досліджується відповідність аналітичного обліку по заробітній платі синтетичному обліку за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». При цьому порівнюється залишок, який відображається в балансі за рахунком на 1-ше число місяця, з даними розрахунково-платіжної відомості, а сума заборгованості за розрахунковою відомістю – з сумами платіжної відомості, за якою заробітна плата виплачена працівникам. Аудитор повинен упевнитися, чи отримали насправді зазначену суму грошей особи, які вказані в платіжній відомості. Крім того, перевіряється правильність підрахунку загальних сум до видачі отримувачам як по вертикалі, так і по горизонталі.

Оплата праці, як відомо, найбільш трудомістка ділянка роботи на підприємстві, яка потребує значних знань і значно збільшує ризик підприємства. А з врахуванням великих штрафів, які накладаються на підприємства за порушення законодавства, та пені, що стягується за прострочення платежів аудиторський ризик ще збільшується. Тому аудит розрахунків з оплати праці є одним із найбільш трудомістких, складних і відповідальних в аудиторській практиці.

Отже, в ході проведеного дослідження можемо зробити наступний висновок. ДП «Сумський навчальний центр» є фінансово-стійким, платоспроможним та ліквідним. Заробітна плата має тенденцію до скорочення. Це пояснюється скороченням персоналу та намаганням скоротити витрати на оплату праці та відрахування на соціальне страхування. На даному підприємстві обліком розрахунків з персоналом займається бухгалтерія. На підприємстві відсутній відділ внутрішнього аудиту, що

свідчить про незначний контроль за правильністю нарахування заробітної плати працівникам підприємства.

2.4 Оформлення відпусток на підприємстві

Як відомо, порядок надання щорічної відпустки залежить від того, за який робочий рік вона надається – за перший рік роботи на підприємстві чи наступні. Але це ще далеко не все, що треба знати про особливості надання та оформлення відпусток.

У перший рік роботи право на щорічну відпустку (як основну, так і додаткову) повної тривалості у працівника виникає після закінчення шести місяців безперервної роботи на цьому підприємстві. У разі надання працівникам щорічних відпусток до закінчення шестимісячного терміну безперервної роботи їх тривалість визначається пропорційно до відпрацьованого часу (ч. 7 ст. 10 Закону про відпустки).

Окремим категоріям працівників на підприємстві за їх прохання щорічні відпустки повної тривалості надаються і до закінчення шестимісячного строку безперервної роботи на підприємстві. За домовленістю між працівником та роботодавцем можуть бути передбачені й інші випадки надання повної відпустки до закінчення шестимісячного строку безперервної роботи на підприємстві, але вони мають бути обумовлені колективним чи трудовим договором.

Відпустки за другий і наступні роки роботи на підприємстві надаються працівникові в будь-який період відповідного робочого року.

Чинним законодавством, а саме ст. 79 КЗпП та ст. 10 Закону про відпустки, передбачено такий порядок погодження періодів надання щорічних відпусток працівникам:

а) за ініціативою власника (уповноваженого ним органу) на досліджуваному підприємстві складається графік відпусток. При складанні графіків ураховуються особисті інтереси працівників та можливості для їх

відпочинку. А тому кожен працівник має право обирати (пропонувати) найсприятливіший період для своєї відпустки. Проте при складенні графіка мають враховуватися також і інтереси роботодавця. В таблиці 2.1 наведено форму графіка відпусток;

б) після врахування інтересів обох сторін формується остаточний варіант графіка, який затверджується директором підприємства;

в) затверджений графік доводять до відома всіх працівників підприємства.

Таблиця 2.6 – Форма графіка надання відпусток

Відділ (цех, дільниця)	Прізвище та ініціали працівника	Посада	Вид відпустки	Період надання відпустки	Облік наданих відпусток		
					Дата номер наказу	Дата і першого останнього дня	За який робочий рік
Директорат	Курляк О. М.	Фінансовий директор	Щорічна основна	Серпень	12.07.2010 №7	01.08.2010/25.08.2010	01.10.2009 - 30.09.2010
Бухгалтерія	Михайленко Р. А.	Головний бухгалтер	Щорічна основна	Липень	17.06.2010 №3	04.07.2010/24.07.2010	16.05.2009 - 15.05.2010
Бухгалтерія	Михайленко Р. А.	Головний бухгалтер	Щорічна додаткова	Липень	17.06.2010 №3	25.07.2010/31.07.2010	16.05.200 - 15.05.2009

Форму графіка надання відпусток чинним законодавством не встановлено. За потреби можна вносити додаткові графі.

Ні в Законі про відпустки, ні в КЗпП не міститься вказівка на строк, коли має бути складений та затверджений графік відпусток. Як правило, графіки відпусток складаються щороку, на початку календарного року. Так, згідно з п. 20 Типових правил внутрішнього трудового розпорядку для робітників та службовців підприємств, установ, організацій графік відпусток складається на кожний календарний рік не пізніше 5 січня поточного року. Ця норма може бути орієнтиром, оскільки, на нашу думку, за погодженням між директором та органом, уповноваженим на представництво трудовим

колективом, може бути встановлений інший період, на який затверджується графік відпусток, а також строк його затвердження. Такі період та строки можуть бути визначені у колективному договорі на підприємстві.

Звертаємо увагу на те, що працівники, час відпусток яких визначається графіками, мають право йти у відпустку в обумовлений термін без додаткового подання заяв про надання відпусток. Законодавство про працю не вимагає їх подання. А для роботодавця (відділу кадрів) підставою для наказу про надання відпустки у цьому випадку буде графік відпусток. При цьому у наказі має бути визначений конкретний період відпустки працівника. На багатьох підприємствах графіки відпусток не складаються. У таких випадках підставою для надання відпустки є заява працівника, в якій вказується, з якого числа і на який строк працівник хоче піти у відпустку. За наявності права на додаткову відпустку працівник вказує підставу для надання такої відпустки.

Заява на підприємстві подається у разі, якщо працівник з певних обставин бажає піти у відпустку в інший час, ніж той, що передбачений графіком.

Коли директор підприємства візує заяву, то або погоджується із запропонованим працівником строком, або вносить свої корективи, про що повідомляє працівника. Заява, підписана керівником, передається до відділу кадрів, який готує наказ про надання відпустки, що потім передається до бухгалтерії.

Працівникам, які навчаються у навчальних закладах без відриву від виробництва, щорічні відпустки за їх бажанням приєднуються до часу проведення настановних занять, виконання лабораторних робіт, складання заліків та іспитів, часу підготовки і захисту дипломного проекту та інших робіт, передбачених навчальною програмою.

Надання щорічних відпусток за графіками чи на підставі заяв працівників оформляється наказом керівника підприємства. Для цього

використовують спрощену форму №п-6 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки».

Наказ складається у двох примірниках, один з яких залишається у відділі кадрів, а другий – у бухгалтерії. До наказу в бухгалтерії розраховують:

- заробітну плату за 12 останніх місяців окремо за періодами;
- розрахункову середньоденну заробітну плату;
- розрахункову суму відпускних, у тому числі за періодами, якщо відпустка припадає на кілька календарних місяців, із зазначенням нарахувань і утримань за кожною статтею.

На підставі наказу відділ кадрів робить відповідний запис у розділі IV «Відпустки» в особовій картці працівника. У цьому розділі зазначають:

- вид наданої відпустки, за який період часу вона надається;
- дати початку і закінчення відпустки;
- дата і номер наказу (розпорядження) керівника підприємства про надання відпустки працівнику.

За згодою сторін щорічну відпустку переносять на інший період. Ініціатором перенесення при цьому може бути як працівник, так і роботодавець.

На прохання працівника відпустка має бути обов'язково перенесена лише у двох випадках: якщо працівник за два тижні до встановленого графіком терміну не отримав письмового повідомлення про відпустку або йому не були виплачені відпускні за три дні до початку відпустки (частина 1 статті 11 Закону про відпустки).

В інших випадках директор підприємства самостійно вирішує, задовольняти чи не задовольняти прохання працівника про перенесення відпустки.

Якщо причини, що зумовили перенесення відпустки на інший період, настали під час її використання, то невикористана частина щорічної відпустки надається після закінчення дії причин, які її перервали, або за

згодою сторін переноситься на інший період. У разі перенесення невикористану частину щорічної відпустки має бути надано працівнику, як правило, до кінця робочого року, але не пізніше 12 місяців після закінчення робочого року, за який надається відпустка.

При перенесенні відпустки її новий строк встановлюється за домовленістю між працівником і роботодавцем. Перенесення здійснюється на підставі відповідної заяви працівника, де вказується дата бажаного відпочинку і період.

На прохання працівника та за згодою з роботодавцем на підприємстві щорічну відпустку може бути поділено на частини будь-якої тривалості. Проте основна безперервна її частина має становити не менше 14 календарних днів. Це може бути як перша частина, так і друга, третя і т. д. Наприклад, до кінця робочого року відпустку працівника загальним розміром 28 днів було розбито на 6, 8 та 14 днів. З метою недопущення втрат робочого часу роботодавець може й не погодитися на поділ відпустки. Він також може запропонувати свої умови поділу щорічної відпустки.

Відповідно до ст. 3 Закону про відпустки, за бажанням працівника в разі його звільнення (крім звільнення за порушення трудової дисципліни) йому має бути надано невикористану відпустку з наступним звільненням. Датою звільнення у такому разі вважатиметься останній день відпустки.

Якщо працівник з будь-яких причин не скористався своїм правом на щорічні відпустки за кілька попередніх років, він має право використати їх, а в разі звільнення, незалежно від підстав, йому має бути виплачено компенсацію за всі невикористані дні щорічних відпусток згідно зі статтею 24 Закону про відпустки.

Законодавство не передбачає терміну давності, після якого працівник втрачає право на щорічні відпустки.

Не обмежується строком також і право працівника підприємства вимагати виплати йому компенсації за невикористані відпустки.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ

РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1 Пропозиції щодо нарахування резерву оплати відпусток на підприємстві

Резерв оплати відпусток формується в обов'язковому порядку всіма підприємствами. Цього вимагає п.13 П(С)О 1 «Зобов'язання» та п.7 П(С)БО 26 «Виплати працівникам». Створення резерву дозволяє підприємству розподілити витрати, пов'язані з виплатою відпусток, рівномірно на весь рік (або на менший період, якщо всі працівники до кінця календарного року використали свої відпустки або отримали компенсацію за невикористану відпустку).

Порядок нарахування резерву на оплату відпусток і його розмір кожне підприємство визначає індивідуально, користуючись при цьому методикою, запропонованою в Інструкції Мінфіну від 30.1.99р. № 291 «Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій».

Відпускні – це поточні виплати працівникам за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню. Працівник має право отримати їх у майбутніх періодах. Саме тому на підприємствах створюються забезпечення для відшкодування майбутніх операційних витрат, у т. ч. на виплату відпускних працівникам. Підприємства нараховують оплату відпустки з використанням резерву оплати відпусток.

Резерв оплати відпусток створюється з метою рівномірного розподілу витрат на оплату відпустки протягом звітного періоду. Кошти, що відраховуються на виплату відпускних, мають суворо цільове призначення, тобто це кошти для виплати відпускних та компенсацій за невикористані відпустки. А підприємство самостійно визначає порядок створення резерву оплати відпусток і використання залишків коштів (передбачається у наказі

про облікову політику підприємства). При цьому сума резерву, що створюється, може не збігатися з витратами, понесеними підприємством на виплату зобов'язань, але вона має бути максимально наближена до реальних витрат.

В Наказі про облікову облікову політику підприємства відсутні які небуть посилання на резерв оплати відпусток. Тому пропонуємо в наказі про облікову політику або в окремому наказі закріпити порядок формування резерву, наприклад, так: «Наказую у 2011 році щомісячно нараховувати резерв на забезпечення оплати відпусток у розмірі 11% від фактично нарахованої заробітної плати працівникам за місяць. Додатково робити відрахування до резерву оплати відпусток для покриття витрат на обов'язкове соціальне та пенсійне страхування у розмірі 36,78% від відрахувань на оплату відпусток».

Щомісячно для фактичного нарахування сум відрахувань до резерву відпусток складається бухгалтерська довідка.

Резерв оплати відпусток створюють шляхом щомісячного його нарахування за нормативом від фактичних витрат на оплату праці, що враховуються при розрахунку середнього заробітку. Норматив відрахувань до резерву оплати відпусток кожне підприємство розраховує самостійно (орієнтиром можуть бути витрати на оплату праці і на виплату відпускних минулого року, але якщо підприємство планує збільшувати або зменшувати штат, то цей «нюанс» треба обов'язково врахувати). При його розрахунку враховують заробітну плату, що включається до розрахунку середнього заробітку за рік, і відрахування на соціальні заходи (Пенс.фонд + Соцстрах + Безробіття + Нещасний випадок), що нараховуються на зарплату. А тепер поетапно розглянемо, як створити резерв оплати відпусток.

Крок перший. Знаходимо норматив (Н) шляхом ділення річної планової суми оплати відпустки на річний плановий фонд оплати праці (ФОП). Як правило, норматив резерву оплати відпусток становить від 10% до 20% фактичних витрат на оплату праці на місяць.

Крок другий. Визначаємо коефіцієнт (K) нарахувань на соціальні заходи за формулою (3.1):

$$K = (\% ПФ + \% СС + \% СБ + \% СНещ + 100) : 100 \quad (3.1)$$

де K – коефіцієнт нарахувань на соціальні заходи;

$\% ПФ$ – відсоток пенсійного фонду;

$\% СС$ – відсоток соцстраху;

$\% СБ$ – відсоток соціального страхування на випадок безробіття;

$\% СНещ$ – відсоток соціального страхування від нещасного випадку.

Наприклад:

$$K = (32,3\% + 1,4\% + 1,6\% + 0,58\% + 100) : 100 = 1,3678$$

Крок третій. Розраховуємо суму забезпечення відпусток за місяць за формулою (3.2):

$$\Sigma_{забезп} = ФОП_{факт} \times H \times K \quad (3.2)$$

де $\Sigma_{забезп}$ – сума забезпечення;

$ФОП_{факт}$ – фактичний фонд оплати праці за звітний місяць;

H – норматив (крок перший);

K – коефіцієнт щодо соцвнесків (крок другий).

Застосування резерву відпусток має певні особливості:

а) відшкодовуються тільки ті витрати, для покриття яких створено резерв, – тобто оплати щорічних відпусток, додаткових відпусток, компенсацій за невикористані відпуски. А ось оплата за навчальні та творчі відпустки за рахунок резерву відпусток не покривається, а відноситься відразу на витрати відповідного місяця;

б) залишок забезпечення переглядається на кожну дату балансу і, за потреби, збільшується або зменшується.

У бухгалтерському обліку нарахування резерву оплати відпусток відображають оборотом з кредиту субрахунка 471 «Забезпечення виплат

відпусток» у кореспонденції з дебетом рахунків, на яких ведеться облік відповідних витрат (рахунок 8 «Витрати за елементами» або 9 «Витрати діяльності»). Нарахування резерву на оплату відпусток у податковому обліку не відображають, а до складу валових витрат включають фактично нараховану суму відпускних і соціальних внесків на цю суму.

У разі якщо створеного забезпечення бракує для оплати відпусток у поточному періоді, сума відпускних, що перевищує резерв, списується проведенням Д-т 23, 91, 92, 93, 94 К-т 661.

Згідно з П(С)БО 11, залишок резерву оплати відпусток повинен переглядатися на кожну дату балансу й у разі потреби коригуватися (збільшуватися або зменшуватися).

Для правильності визначення невикористаного залишку резерву відпусток на кінець звітного року проводять інвентаризацію забезпечення виплат відпусток. Складається список працівників, в якому вказують:

- а) прізвище, ім'я, по батькові працівника, підрозділ, в якому він працює;
- б) період, за який не використано відпустку;
- в) кількість календарних днів відпустки, що припадають на кінець поточного року, які фактично не використані;
- г) середньоденну заробітну плату працівника за поточний рік;
- д) розміри внесків до фондів соціального страхування (пенсійний, соцстрах, зайнятість і від нещасного випадку)
- е) суми резерву на виплату відпускних.

Також згідно з пп. «а» п. 11.10 Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та документів і розрахунків залишок резерву (з урахуванням відрахувань до соціальних фондів з цих сум) на кінець звітного року визначається таким шляхом:

- а) визначаємо кількість днів невикористаних щорічних відпусток (Кд). При цьому враховуємо тільки ті дні відпустки, які надаються протягом двох

років, і не враховуємо дні відпустки, надані у рахунок невідпрацьованого періоду;

б) визначаємо середньоденну оплату праці працівників шляхом ділення середньомісячної заробітної плати одного працівника на 25,4 (Ср);

в) а тепер $Kд \times Ср =$ фактичний залишок резерву.

Сума коригування визначається як різниця між фактичним залишком резерву та сумою відпускних, які будуть надані у рахунок майбутнього невідпрацьованого періоду в звітному періоді. Відхилення коригуються за субрахунком 471: у разі заниження суми резерву проводиться його донарахування, а у разі зайво нарахованої суми резерв сторнується.

Включаються виплати, що враховуються при розрахунку середньої заробітної плати.

Порядок відображення в обліку резерву оплати відпусток наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Порядок відображення в обліку резерву відпусток

Зміст операції	Бухгалтерський облік		Податковий облік	
	Д-т	К-т	ВД	ВВ
Створено резерв зі щомісячних відрахувань (у т. ч. суми соціальних внесків)	23, 91 92, 93, 94	471	-	-
Використано частину резерву на оплату щорічної відпустки	471	661	-	+
Нараховано внески до соціальних фондів за рахунок резерву	471	65	-	+

Резерв відпусток є цільовим: із цих коштів оплачують щорічні (основні та додаткові) відпустки і додаткові відпустки працівникам які мають дітей, інші відпустки, установлені колективним договором; виплачують компенсацію за невикористану відпустку.

Що стосується навчальних і творчих відпусток, то їх оплата за рахунок резерву не покривається, одразу відноситься на витрати відповідного періоду. Це пов'язано із тим, що згідно із п 5 П(С)БО 11 «Зобов'язання»

зобов'язання (таким є резерв) визнають, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує вірогідність зменшення економічних вигід у майбутньому внаслідок його погашення. Провести ж таку оцінку щодо навчальної відпустки неможливо, оскільки така відпустка оплачується тільки за умови успішного навчання, а працівник може і не заслужити оплачувану навчальну відпустку. Також складно передбачити чи працівникові знадобиться творча відпустка.

Не виключено, що в якомусь місяці створеного резерву оплати відпусток виявиться недостатньо. Тоді частину відпусткових із відрахуваннями, яка перевищила резерв, списують у Дебет відповідного затратного рахунка.

Якщо ж на підприємстві до кінця року (наприклад, до жовтня) всі працівники відгуляли свої відпустки, то із жовтня по грудень резерв не поповнюють.

Інвентаризація оформляється відповідним актом. Отриману підсумкову суму резерву відпусток порівнюємо з кредитовим сальдо субрахунка 471 на 31 грудня поточного року. за наявності розбіжностей робимо записи, що коригують в обліку:

- надмірно нараховану суму забезпечення сторнуємо;
- суму, якої бракує, донараховуємо (Дт відповідних рахунків витрат – Кт 471).

Розкриваємо про створений резерв оплати відпусток у фінансовій звітності. Відображаємо:

а) залишок невикористаного резерву:

- 1) у формі №1 «Баланс» – у ряд.400 «Забезпечення виплат персоналу»;
- 2) у формі №1-м «Баланс» – у ряд.430 «Забезпечення майбутніх витрат і йльове фінансування»;
- 3) у формі №3 «Звіт про рух грошових коштів» – у ряд.030 «Збільшення (зменшення) забезпечень».

б) витрати з нарахування резерву:

1) у формі № 2 «Звіт про фінансові результати» – у розділі I в тих рядках, де відображаються витрати на оплату праці відповідного персоналу (у ряд. 040 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» – виробничого, у ряд. 070 «Адміністративні витрати» – адміністративного, у ряд. 080 «Витрати на збут» – персоналу збуту, маркетингу), у розділі II у ряд. 240 «Витрати на оплату праці» і в ряд. 250 «Відрахування на соціальні заходи».

2) у формі № 2-м – у ряд. 100 «Витрати на оплату праці» – частина резерву на оплату відпустки працівнику, у ряд. 110 «Відрахування на соціальні заходи» – частина резерву на обов'язкові нарахування до ПФ та ФСС.

в) дані за залишками резерву, його нарахуванням і використанням – у формі № 5 «Примітки до фінансової звітності», у розділі VII «Забезпечення і резерви», у ряд. 710 «Забезпечення на виплату відпусток працівникам».

Таким чином, формування резерву допоможе розподілити витрати на весь рік.

3.2 Шляхи вдосконалення аудиту розрахунків з оплати праці

За сучасних умов розвитку суспільства питання оплати праці дедалі більше привертає увагу вчених і практиків. Заробітна плата як переважна частина всіх доходів населення відіграє центральну роль у реалізації ринкових відносин і тим самим виступає найважливішим елементом відтворення суспільного продукту, одним із головних чинників ефективності економіки та її зростання.

З метою успішного функціонування підприємства, підвищення рівня рентабельності, збереження та збагачення його активів пропонуємо на ДП «Сумський навчальний центр» створити службу внутрішнього аудиту з тим, щоб за цю роботу відповідала конкретна особа чи спеціальний відділ. Асиг-

нування на утримання такої аудиторської служби слід здійснювати за рахунок виявлених внутрішнім аудитом резервів підвищення ефективності роботи підприємства, зниження собівартості й збільшення прибутків.

Служба внутрішнього аудиту створюється з метою забезпечення ефективності діяльності апарату управління щодо захисту законних майнових інтересів підприємства, удосконалення системи бухгалтерського обліку і сприяння підвищенню ефективності роботи, зміцнення його фінансового стану.

Система внутрішнього аудиту має бути економічно вигідною, тобто затрати на її функціонування мають бути меншими за витрати підприємства через її відсутність. Якщо система внутрішньогосподарського контролю буде функціонувати ефективно, це дасть змогу скоротити витрати на проведення внутрішнього аудиту.

До специфічних заходів внутрішнього аудиту на ДП «Сумський навчальний центр» мають включати:

- періодичне зіставлення, аналіз і перевірку рахунків;
- перевірку арифметичної точності записів;
- контроль за умовами функціонування та використання комп'ютерних інформаційних систем, зокрема підтримання контролю за періодичними змінами комп'ютерних програм, доступом до бази інформаційних даних;
- введення і перевірку контрольних рахунків і перевірочних облікових регістрів по рахунках;
- порядок проходження та затвердження документів (графік документообігу);
- відповідність прийнятих внутрішніх правил вимогам законодавчих актів та зовнішнім джерелам інформації;
- порівняння загальної суми наявних грошових коштів, вартості цінних паперів і товарно-матеріальних ресурсів із записами в облікових регістрах;

– порівняння і аналіз фінансових результатів діяльності підприємства з показниками фінансового плану (прогнозу).

Як відомо, внутрішній аудит є складовою внутрішнього контролю і здійснюється за рішенням органів управління підприємством для контролю і аналізу господарської діяльності. Основні функції служби внутрішнього аудиту повинні складатися з процедур дослідження окремих операцій підприємства, оцінювання і контролю відповідності цих операцій, відображених у бухгалтерському обліку, а також контролю за функціями внутрішньої системи контролю підприємства. Основні функції внутрішнього аудиту наведено на рис. 3.1.



Рисунок 3.1 – Функції внутрішнього аудиту

Структура та штат служби внутрішнього аудиту затверджує керівник підприємства. Організаційні форми внутрішнього аудиту можуть бути різними, наприклад, відділ внутрішнього контролю, аудит, управління тощо.

У своїй діяльності служба внутрішнього аудиту повинна керуватися законодавством України, внутрішніми нормативними актами, рішеннями засновників та наказами керівника підприємства.

Внутрішній аудит в ДП «Сумський навчальний центр» повинен підпорядковуватися тільки керівництву. Тому такий аудит не є незалежним стосовно господарюючого суб'єкта, але його можна назвати незалежним стосовно внутрішніх служб та підрозділів підприємства.

Внутрішньогосподарський аудитор забезпечує адміністрацію цінною інформацією для прийняття рішень, які стосуються ефективного функціонування бізнесу. Він не залежить від функціонального управління, але не може не залежати від реальної ситуації. Користувачі ззовні навряд чи захочуть покластися на інформацію, що перевірена внутрішнім аудитором, через відсутність у нього незалежності.

Пропонуємо в ДП «Сумський навчальний центр» складати графіки здавання звітів матеріально відповідальними особами, а також графіки передачі документів на автоматизовану обробку.

Внутрішній аудит повинні проводити особи, які мають відповідний рівень професійної освіти, досвіду і компетенції, а робота помічників належним чином контролюється, аналізується і документально оформлюється.

Крім того, пропонуємо провести перерозподіл обов'язків на підприємстві. Так, наприклад, в ДП «Сумський навчальний центр» питаннями перекваліфікації займається відділ кадрів, але це, наш погляд, не входить до їхньої компетенції. Тому проведенням аналізу та прийняттям рішення щодо підвищення кваліфікації, перекваліфікації та переведенням працівників з одного місця роботи на інше необхідно займатися відділу внутрішнього аудиту. Це значно полегшить роботу відділу кадрів і в результаті матиме кращий результат, тому що даним відділом буде проведено аналіз

необхідності, доречності проведення перекваліфікації кадрів на підприємстві. Крім того, пропонуємо відділу внутрішнього аудиту дотримуватися певної послідовності при проведенні аудиту операцій з оплати праці в ДП «Сумський навчальний центр». Дана схема відображена у додатку Ж.

Так як на даному підприємстві не приділяють багато уваги проведенню інвентаризації (це пов'язано з тим, що на детальне проведення інвентаризації необхідно затрачувати багато часу), тому пропонуємо певні методи щодо покращення проведення інвентаризації для того, щоб бухгалтер підприємства мав більш детальну інформацію про стан підприємства.

Кожен бухгалтер на підприємстві розробляє свою методику та методи оформлення інвентаризації. Найбільшої уваги потребують розрахунки з оплати праці з працівниками. Бухгалтер завжди повинен слідкувати за тим, щоб заборгованість з виплати заробітної плати погашалися вчасно.

Як відомо, обов'язковою підставою відображення в обліку заробітної плати слугують правильно оформлені первинні документи. Тому як одним із шляхів контролю за правильністю розрахунків з персоналом пропонуємо проведення інвентаризації, яка полягає в перевірці наявності документів, що підтверджують правильність нарахування та утримання з заробітної плати, а також правильності та своєчасності відображення заробітної плати в фінансовій звітності підприємства.

Для покращення та точнішого проведення інвентаризації розрахунків з оплати праці всі первинні документи необхідно перерахувати, перевірити на правильність заповнення. Для цього доречно на ДП «Сумський навчальний центр» створити робочу інвентаризаційну комісію з висококваліфікованих працівників підприємства, які мають знання у відповідних галузях права та розуміють особливу природу зазначеного пасиву. Це необхідно для того, щоб уникнути непорозумінь в майбутньому. Для оформлення результатів інвентаризації пропонуємо «Акт інвентаризації розрахунків з оплати праці». В даному документі зазначається прізвище, ім'я, по батькові робітника у якого виникли непорозуміння з оплати праці, його табельний номер, оклад,

суму нарахувань та утримань та суму до видачі. В наступній графі перевіряючий зазначає тип помилки, в результаті якої виникли непорозуміння, та вірну суму до видачі, а також записує суму відхилення, на яку відрізняється нарахована заробітна плата працівником бухгалтерії та перевіряючим.

За саму систему проведення інвентаризації на підприємстві відповідальною буде служба внутрішнього контролю, яка буде складати комісію з проведення інвентаризації та безпосередньо займатися перевіркою та оформленням результатів інвентаризації.

Отже, запровадження системи внутрішнього контролю в ДП «Сумський навчальний центр» допоможе керівництву та всім працівникам підприємства ефективно виконувати свої функції, дасть змогу удосконалити організацію й управління виробництвом, виявити й мобілізувати резерви зростання виробництва.

3.3 Вдосконалення законодавства в сфері відпусток

Прийняття Закону «Про відпустки» можна назвати прогресивним кроком у формуванні вітчизняного законодавства, тому що, по-перше, відпала необхідність у користуванні більш як 70 нормативних актів колишнього Союзу; по-друге, це була спроба відійти від законодавчої залежності Росії (така залежність сформувалась у радянські часи); по-третє, новий закон увібрав у себе прогресивні положення міжнародно-правових актів, зокрема, конвенцій і рекомендацій МОП щодо набуття права на відпустку, її тривалості тощо.

Незважаючи на позитивні моменти, чинний Закон України «Про відпустки» не вирішує всіх проблем у правовому регулюванні відпусток і містить цілий ряд недоліків, які необхідно усунути. Зокрема, в ньому не визначені правові дефініції, що на практиці призводить до неоднозначного розуміння того чи іншого виду відпустки. У зв'язку з цим існують суперечності навіть в існуючій нормативно-правовій базі стосовно

однозначного вживання термінів та визначення тривалості відпустки. Актуальність проведення цього дослідження полягає у вирішенні проблем, що виникають при застосуванні норм законодавства про відпустки.

Крім конституційних норм, істотне значення в реалізації юридичних гарантій права на відпустку мають норми трудового законодавства: Кодекс законів про працю України, Закон України «Про відпустки» інші закони та підзаконні акти.

Юридичні гарантії права на відпустку працівників охоплюють широке коло відносин, пов'язаних з виникненням, зміною та припиненням трудових правовідносин. Ці гарантії можна поділити на загальні та спеціальні або додаткові.

Сутність загальних юридичних гарантій полягає в тому, що вони поширюються на всіх працівників або на більшу їх частину. На відміну від загальних, спеціальні юридичні гарантії поширюються не на всіх, а тільки на окремі категорії працівників. Вони враховують статеві та вікові особливості працівників (жінок, неповнолітніх, інвалідів) або такі умови праці, що є шкідливими і важкими для організму працівника та коло осіб, яким у зв'язку з особливостями виконуваної ними роботи законодавством встановлені щорічні основні відпустки подовженої тривалості (подовжені відпустки). Такі спеціальні юридичні гарантії спрямовані на захист трудових прав працівників.

Однією з важливих проблем, яка вимагає свого вирішення, є приведення законодавства України про відпустки у відповідність до міжнародних стандартів, зокрема передбачених у конвенціях і рекомендаціях МОП.

Міжнародною Організацією Праці було прийнято ряд конвенцій, зокрема Конвенцію МОП від 5 червня 1974 року №140 про оплачувані учбові відпустки, яка є єдиною Конвенцією МОП, що визначає дефінітивну норму «оплачувана учбова відпустка».

Аналізуючи існуючі проблеми, що виникають при здійсненні права на відпустку, необхідно внести конкретні пропозиції по вдосконаленню законодавства про відпустки.

В теорії права залежно від видів юридичних норм розрізняють три форми реалізації: використання, дотримання, виконання. Реалізація права на відпустку здійснюється переважно шляхом використання та виконання норм законодавства України. Саме під час здійснення працівником свого права на той чи інший вид відпустки виникають певні проблеми. Вони пов'язані головним чином з недосконалістю норм права, неправильним їх застосуванням та існуючими суперечностями між нормами законодавства.

Чинним законодавством не передбачені норми, які б враховували інтереси не окремого працівника, а інтереси сім'ї взагалі. Тому пропонуємо надавати відпустку подружжю, які мають дітей, одночасно. Дану норму пропонується внести в Колективний договір підприємства.

Нерідко буває, що працівник, який щойно пішов у відпустку, раптом стає негайно потрібним на підприємстві. І тоді постає питання відкликання його з відпустки.

Відповідно до ст. 79 КЗпП та ст. 12 Закону про відпустки, відкликання зі щорічної відпустки допускається тільки у випадку, коли це необхідно для такої мети:

- відвернення стихійного лиха;
- відвернення виробничої аварії або негайне усунення їх наслідків;
- відвернення нещасних випадків, простою, загибелі або псування майна підприємства, установи, організації;
- в інших випадках, передбачених законодавством.

Відкликання з відпустки допускається тільки за таких умов:

- згода працівника;
- основна безперервна частина відпустки (до відкликання або після нього) має становити не менше 14 календарних днів;

– невикористана частина щорічної відпустки надається працівникові після закінчення дії причин, з яких його відкликано з відпустки, або за згодою сторін може бути перенесена на інший період, за умови що невикористану частину щорічної відпустки має бути надано працівнику, як правило, до кінця робочого року, але не пізніше 12 місяців після закінчення робочого року, за який надається відпустка (стаття 12 Закону про відпустки).

Відповідно до ст. 74 КЗпП, до щорічних відпусток віднесено основні та додаткові відпустки. Отже, відкликати за умови дотримання вищенаведених вимог можна як з основної, так і з додаткової відпустки незалежно від того, надаються вони разом чи окремо.

Згідно зі ст. 83 КЗпП, за бажанням працівника частина щорічної відпустки замінюється грошовою компенсацією. При цьому тривалість наданих працівникові щорічної та додаткових відпусток не повинна бути меншою ніж 24 календарних дні. Отже, напрашується висновок: у разі відкликання працівника зі щорічної відпустки компенсація може бути надана лише у тому разі, коли працівник до відкликання використав не менше 24 календарних днів. Цей випадок стосується радше тих, хто має право за законом на відпустку більшої тривалості (наприклад щорічна відпустка для журналістів становить 36 календарних днів). Усім іншим, хто має право лише на основну відпустку тривалістю 24 календарних дні, у разі відкликання компенсація за невикористану частину відпустки не надається.

Працівнику, якого відкликали з відпустки, виплачують заробітну плату за дні перебування на робочому місці, однак витрати які він потратив в зв'язку з відкликанням ніхто не компенсує.

Тому пропонуємо закріпити в Законі України «Про відпустки» норму про відшкодування працівникові матеріальних затрат, пов'язаних з відкликанням із відпустки у разі його перебування на відпочинку за межами місцезнаходження підприємства, установи, організації та норму про заборону

відкликання з відпустки неповнолітніх, вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до трьох років.

При реалізації працівником права на відпустку можуть наступати різні правові наслідки. Одним із таких наслідків є отримання працівником матеріального забезпечення в результаті нещасного випадку на виробництві, який стався з ним під час відпустки. Крім того, нещасний випадок на виробництві та професійне захворювання, які спричинили втрату працездатності, можуть бути підставою для надання додаткової відпустки працівникам.

Також, в результаті дослідження законодавчої бази ми дійшли висновку, що ні загального визначення, що таке «відпустка», ні жодного з визначень видів відпусток («основна трудова відпустка», «додаткова трудова відпустка», «творча відпустка», «заохочувальна відпустка», «навчальна відпустка», «відпустка без збереження заробітної плати») законодавством не подається. Відсутність цих понять призводить до неточностей при віднесенні тієї чи іншої відпустки до окремого виду. У зв'язку з цим в окремій статті Закону доцільно було б дати загальне визначення відпустки та кожного з її видів.

Ще однією не меншою проблемою є регулювання часу. Дане питання досліджувалося в працях таких вчених як М.Г. Александров, Л.Я. Гінцбург, Р.З. Лівшиць, Ю.П. Орловський, О.І. Ставцева, О.С. Хохрякова, Л.П. Гаращенко, Г.С. Гончарова. Проте, проблемні питання регулювання відпусток ще не були предметом ґрунтовного наукового дослідження. Тому метою роботи є розроблення на підставі аналізу положень проекту Трудового Кодексу та чинного законодавства конкретних пропозицій, спрямованих на удосконалення норм, які в майбутньому регулюватимуть надання відпусток найманим працівникам.

Серед гарантій-обов'язків слід назвати обов'язок роботодавця надавати працівникам певний вид відпочинку не меншої тривалості, що встановлена законодавством. Так, роботодавець зобов'язаний надати один вихідний день

при шестиденному робочому тижні і два – при п'ятиденному (ст. 67 КЗпП), всі святкові та неробочі дні, передбачені Законом (ст. 73 КЗпП). Чітко визначена мінімальна тривалість щорічної основної відпустки – 24 календарних дні (ч. 1 ст. 75 КЗпП; ч. 1 ст. 6 Закону України «Про відпустки»). Проте, намір України вступити до Європейського співтовариства потребує приведення національного законодавства у відповідність із законодавством ЄС, а саме – збільшення мінімальної тривалості щорічної основної відпустки до 4-х тижнів, як того вимагають, зокрема Європейська Соціальна хартія (п. 3, 4 ст. 2), Хартія основних соціальних прав працівників від 9 грудня 1989 року, Директива № 93/104/ЄС від 23 листопада 1993 року, Директива 2003/88/ЄС від 4 листопада 2003 року. Відповідні зміни мають бути внесені до ч. 1 ст. 75 КЗпП, ч. 1 ст. в Закону України «Про відпустки».

Вказана мінімальна тривалість відпустки стосується лише повнолітніх працівників. Виходячи з фізіологічних особливостей, властивих організму підлітка (особи, яка не досягла 18-річного віку) для них встановлюється додаткова юридична гарантія, що полягає у подовженій тривалості мінімальної щорічної основної відпустки в 31 календарний день (ч. 2 ст. 75 КЗпП, ч. 8 ст. 6 Закону України «Про відпустки»). Свої особливості в регулюванні даного питання має трудове законодавство Німеччини, яке визначає – тривалість щорічної основної відпустки враховуючи особливості фізичного та психологічного рівня розвитку неповнолітніх працівників конкретної вікової категорії. Так, підлітки у віці до 16 років отримують основну відпустку не менше 30 робочих днів на рік, у віці від 16 до 17 років – не менше 27 робочих днів, у віці від 17 до 18 років – не менше 25 робочих днів. З огляду на це пропонується ч. 8 ст. 6 Закону України «Про відпустки» викласти в наступній редакції: «Особам віком до 16 років надається щорічна основна відпустка тривалістю не менше 32 календарних днів, віком від 16 до 17 років – не менше 30 календарних днів, віком від 17 до 18 років – не менше 28 календарних днів».

Для деяких зарубіжних країн характерним є закріплення додаткових юридичних гарантій для працівників старшого віку. Так, в Угорщині працівникам передпенсійного віку щорічна основна відпустка збільшується до 30 днів. Працівники Іспанії віком старше 60-ти років мають право на основну відпустку тривалістю як мінімум 1 місяць. У вітчизняному законодавстві також слід враховувати для осіб передпенсійного та пенсійного віку об'єктивну потребу в більш тривалому відпочинку. З огляду на це, пропонуємо ст. 6 Закону України «Про відпустки» після частини 8 доповнити частиною 9 наступного змісту: «Особам віком від 50 до 60 років надається щорічна основна відпустка тривалістю не менше 28 календарних днів, особам старше 60 років – не менше 30 календарних днів».

Одним із видів додаткових відпусток є щорічна відпустка за особливий характер праці працівників із ненормованим робочим днем, тривалість якої визначається колективним чи трудовим договором, але не більше 7-ми календарних днів (п. 2 ч. 1 ст. 8 Закону України «Про відпустки»). На наш погляд, для посилення рівня гарантованості права на відпочинок, доцільніше закріпити мінімальну тривалість такої відпустки, як, наприклад, це має місце в Трудовому кодексі Російської Федерації (ч. 1 ст. 119). З огляду на це пропонуємо внести зміни в п. 2 ч. 1 ст. 8 Закону України «Про відпустки», замінивши слова «...до 7 календарних днів...» словами «...до 7 календарних днів, але не менше трьох календарних днів...».

Аналіз різних видів юридичних гарантій права на відпочинок показує, що вони діють в єдності і взаємопідкріплюють одна одну. Однак окремі положення вітчизняного трудового законодавства потребують удосконалення та приведення у відповідність до вимог сучасних ринкових відносин, забезпечення їхньої дієвості. Сформульовані пропозиції сприятимуть удосконаленню норм законодавства України, однозначному розумінню при їх практичному застосуванні в майбутньому а отже, запобіганні виникненню трудових спів між роботодавцями та працівниками.

ВИСНОВКИ

За сучасних умов розвитку суспільства, особливо на даний момент, коли фінансова криза «лишила» робочих місць сотні українців, і цим самим основного доходу громадян, питання оплати праці дедалі більше привертає увагу вчених і практиків, і є чи не найбільш актуальною проблемою сьогодення. Тому на сьогодні на перший план виходить перебудова організації заробітної плати, проведення відповідної реформи з метою поетапного підвищення заробітної плати і створення ефективного мотиваційного механізму, який ґрунтується на поєднанні економічних стимулів і соціальних гарантій. Як відомо, заробітна плата – це одна з найскладніших економічних категорій і одне з найважливіших соціально-економічних явищ. Оскільки вона, з одного боку, є основним (і часто єдиним) джерелом доходів найманих працівників, основою матеріального добробуту членів їхніх сімей, а з іншого боку, для роботодавців є суттєвою часткою витрат виробництва і ефективним засобом мотивації працівників до досягнення цілей підприємства, то питання організації заробітної плати і формування її рівня разом з питаннями забезпечення зайнятості складають основу соціально-трудових відносин у суспільстві, бо включають нагальні інтереси всіх учасників трудового процесу.

В першому розділі даної роботи були розглянуті теоретичні основи організації обліку та аудиту розрахунків з персоналом, проведений огляд законодавчих та інших нормативно-правових актів, що регулюють порядок здійснення цих операцій, їх облік та аудит; огляд праць вітчизняних та зарубіжних вчених, що вивчають дану тему; визначені особливості аудиту оплати праці; приділили увагу питанню щодо відпусток..

Другий розділ даної роботи був присвячений практичній організації обліку та аудиту заробітної плати. Як об'єкт дослідження було обране Дочірнє підприємство «Сумський навчальний центр» утворено згідно наказу Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд».

Підсумовуючи загальну характеристику ДП «Сумський навчальний центр» можна відмітити позитивні аспекти його діяльності, серед яких: широкий спектр послуг, ефективна організаційна структура, розгалужена мережа підрозділів, постійне нарощення обсягів діяльності та ін.

Організація обліку операцій з оплати праці здійснюється відповідно Кодексу Законів про Працю та Закону України «Про оплату праці». На практиці також було розглянуто облік оплати праці з різними видами нарахувань та утримань з неї.

Розглянуто організацію аудиту на підприємстві. Визначено, що аудит оплати праці не проводився останні 3 роки, що значно ускладнює контроль за розрахунками з персоналом.

Проте, при дослідженні даної теми було виявлено ряд проблем та запропоновано можливі шляхи їх вирішення.

Аналізуючи Наказ про облікову політику було виявлено те, що відсутній пункт щодо нарахування резерву відпусток.

Резерв оплати відпусток створюється з метою рівномірного розподілу витрат на оплату відпустки протягом звітного періоду. Кошти, що відраховуються на виплату відпускних, мають суворо цільове призначення, тобто це кошти для виплати відпускних та компенсацій за невикористані відпустки. А підприємство самостійно визначає порядок створення резерву оплати відпусток і використання залишків коштів (передбачається у наказі про облікову політику підприємства). При цьому сума резерву, що створюється, може не збігатися з витратами, понесеними підприємством на виплату зобов'язань, але вона має бути максимально наближена до реальних витрат.

Тому пропонуємо в наказі про облікову політику або в окремому наказі закріпити порядок формування резерву, наприклад, так: «Наказую у 2011 році щомісячно нараховувати резерв на забезпечення оплати відпусток у розмірі 11% від фактично нарахованої заробітної плати працівникам за місяць. Додатково робити відрахування до резерву оплати відпусток для покриття

витрат на обов'язкове соціальне та пенсійне страхування у розмірі 36,78% від відравань на оплату відпусток».

Так як, у ДП «Сумський навчальний центр» не існує окремого підрозділу внутрішнього аудиту, що значно ускладнює ефективну діяльність апарату управління щодо захисту законних майнових інтересів підприємства, удосконалення системи бухгалтерського обліку і сприяння підвищенню ефективності роботи, зміцнення його фінансового стану. В зв'язку з цим, на нашу думку, у ДП «Сумський навчальний центр» доцільним є введення в штат посади внутрішнього аудитора. Це сприятиме підвищенню раціоналізації та якості аудиту операцій з оплати праці та дозволить заощадити час при проведенні виїзних перевірок.

Досить позитивно на проведення внутрішнього аудиту вплине впровадження певних методів щодо покращення проведення інвентаризації для того, щоб бухгалтер підприємства мав більш детальну інформацію про стан підприємства. Для відображення результатів інвентаризації пропонуємо застосовувати «Акт інвентаризації розрахунків з оплати праці».

Для ефективного управління підприємством, підтримання його платоспроможності та ліквідності необхідна своєчасна та якісна інформація, яку в значній мірі можуть забезпечувати бухгалтерський облік та внутрішній аудит, надаючи таку інформацію та підтверджуючи її достовірність.

Досліджуючи чинний Закон України «Про відпустки» не вирішує всіх проблем у правовому регулюванні відпусток і містить цілий ряд недоліків, які необхідно усунути. Зокрема, в ньому не визначені правові дефініції, що на практиці призводить до неоднозначного розуміння того чи іншого виду відпустки. У зв'язку з цим існують суперечності навіть в існуючій нормативно-правовій базі стосовно однозначного вживання термінів та визначення тривалості відпустки. Актуальність проведення цього дослідження полягає у вирішенні проблем, що виникають при застосуванні норм законодавства про відпустки.

Чинним законодавством не передбачені норми, які б враховували інтереси не окремого працівника, а інтереси сім'ї взагалі. Тому пропонуємо надавати відпустку подружжю, які мають дітей, одночасно. Дану норму пропонується внести в Колективний договір підприємства.

На наш погляд, для посилення рівня гарантованості права на відпочинок, доцільніше закріпити мінімальну тривалість додаткової відпустки, як, наприклад, це має місце в Трудовому кодексі Російської Федерації (ч. 1 ст. 119). З огляду на це пропонуємо внести зміни в п. 2 ч. 1 ст. 8 Закону України «Про відпустки», замінивши слова «...до 7 календарних днів...» словами «...до 7 календарних днів, але не менше трьох календарних днів...».

Вдосконалення організації обліку і аудиту операцій з оплати праці в сучасних умовах має важливе значення. Адже чітко відлагоджене здійснення операцій з розрахунків з персоналом дає можливість більш ефективно провадити діяльність підприємства в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бачевська, І.Л. Теоретичні аспекти заробітної плати в умовах ринкової економіки [Текст] / І.Л. Бачевська // Актуальні проблеми економіки (укр.). – 2005. – №1. – С.10-16.
2. Безтелесна, Л. Удосконалення механізму мотивації продуктивності найманих працівників [Текст] / Л. Безтелесна, Г. Міщук, С. Мартинюк // Україна: аспекти праці (укр.). – 2006. – № 1. – С.42-49.
3. Білоченко, А.М. Розвиток фінансового ринку Республіки Польща [Текст] / А.М. Білоченко // Фінанси України. – 2007. – №5. – С.86-96.
4. Быков, В.М. Применение компьютерных технологий при кадровом аудите [Текст] / В.М. Быков, М.Г. Дороженко // Управление персоналом. – 2009. – № 1. – С. 53-57.
5. Бикова, Г. Виплати лікарняних працівнику підприємства [Текст] / Г.Бикова // Дебет-кредит. – 2006. – № 47. – С.21-24.
6. Бикова, Г. Коли і як нараховувати вихідну допомогу [Текст] / Г.Бикова // Дебет-кредит. – 2006. – №46. – С.30-31.
7. Близнюк, В. Гендерні відмінності оплати праці в Україні [Текст] / В. Близнюк // Україна: аспекти праці. – 2008. – № 6. – С.18-26.
8. Боброва, О.Г. Організація і стимулювання праці : навчально-методичний посібник для самост. вивч.дисц. у 2 ч. Ч.2 [Текст] / О.Г. Боброва ; Мін-во освіти і науки України, КНЕУ ім. Вадима Гетьмана. – 2-ге вид., без змін. – К. : КНЕУ, 2006. – 145 с. – ISBN 966-574-634-0
9. Богиня, Д.П. Основи економіки праці [Текст] : навчальний посібник / Д.П. Богиня, О.А. Грیشнова ; Мін-во освіти і науки України, КНЕУ. – К.: КНЕУ, 2000. – 313 с. – ISBN 966-472-345-8
10. Бойченко, Г. Пільги, що надаються робітникам, які проходять виробниче навчання, перекваліфікацію або навчання іншим спеціальностям [Текст] / Г. Бойченко // Підприємництво, господарство і право. – 2007. – № 12. – С.81-83.

- 11.Бутинець, Т.А. Бухгалтерський облік [Текст] : навчальний посібник для студентів вузів / Т.А. Бутинець, Л.В. Чижевська – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 569 с. – ISBN 966-683-201-4
- 12.Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах [Текст] : навчальний посібник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець, Л.Л. Горецька – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 544 с. – ISBN 966-7570-84-3
- 13.Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець. – 5-те вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2003. – 726 с. – ISBN 966-264-726-0
- 14.Бутинець, Ф.Ф. Інформаційні системи бухгалтерського обліку [Текст] : підручник для студентів вищих навчальних закладів. – 2-е вид., перероб. і доп. / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Івахненко, Т.В. Давидюк, Т.В. Шахрайчук – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 544 с. – ISBN 966-683-000-0
- 15.Бутинець, Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку [Текст] : навчальний посібник для студентів вузів / Ф.Ф. Бутинець, С.М. Лайчук, О.В. Олійник, М.М. Шигун – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 591 с. – ISBN 966-8059-10-7
- 16.Валентинова, Т. Платіжні картки на підприємстві: застосовуємо правильно [Текст] / Т. Валентинова // Все про бухгалтерський облік. – 2006. – № 13. – С.22-40
- 17.Вахрушина, М.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности [Текст] : учебное пособие / М.А. Вахрушина, Л.А. Мельникова, Н.С. Пласкова – М.: Вузовский учебник, 2005. – 320 с. – ISBN 5-9558-0026-3
- 18.Вашуленко, О.С. Тенденції розвитку системи оплати праці в науковій сфері України [Текст] / О.С. Вашуленко // Проблеми науки. – 2008. – № 8. – С.18-25.

- 19.Верига, Ю.А. Звітність підприємств [Текст] : навчальний посіб. / В.Я. Верига. – Мін-во освіти і науки України – К.: КНЕУ, 2005. – 322 с. – ISBN 966-578-358-1
- 20.Волинський, Г. З досвіду ринкової трансформації Східної Німеччини і Польщі [Текст] / Г. Волинський // Економіка України.– 2007. – №6. – С.77-82.
- 21.Вороная, Н. Вчимося на чужих помилках [Текст] / Н. Вороная, А. Свіріденко, М. Ковенко // Податки та бухгалтерський облік. Спеціальний випуск. – 2009. – № 4. – С. 4-120.
- 22.Вороная, Н. Щорічна відпустка: нюанси надання [Текст] / Н. Вороная // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2006. – №34. – С.21-24.
- 23.Відпустки та путівки (надання, оплата) [Текст] // Податки та бухгалтерський облік. – 2006. – № 34. – С.35-37.
- 24.Галузіна, С.М. Международный учет и аудит [Текст] : учебное пособие / С.М. Галузіна, Т.Ф. Пуптис – СПб.: Питер. – 2006. – 272 с. – ISBN 966-128-819-4
- 25.Гарасим, П.М. Первинний та аналітичний облік на підприємстві [Текст] : навчальний посібник / П.М. Гарасим, Г.П. Журавель, Р.Ф. Бруханський, П.Я. Хомин – Тернопіль. – 2005. – 464 с. – ISBN 966-308-109-0
- 26.Голов, С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: вдосконалення та застосування [Текст] / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 11. – С. 43-47.
- 27.Гольда, А.В. Формування системи мотивації та стимулювання трудової діяльності з орієнтацією на кінцевий результат [Текст] / А.В. Гольда // Формування ринкових відносин в Україні (укр.). – 2006. – № 9. – С.158-162.
- 28.Дієсперов, В. Оплата праці як похідна від її продуктивності та дохідності [Текст] / В. Дієсперов // Україна: аспекти праці. – 2008. – № 7. – С. 32-38.

29. Дікань, Л.В. Контроль і ревізія [Текст] : навчальний посібник – 2-е вид., перероб. і доп. / Л.В. Дікань – Київ: Знання, 2007. – 327 с. – ISBN 966-346-345-7
30. Домбровський, В. Автоматизація виплати заробітної плати: методичні та практичні підходи [Текст] / В. Домбровський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 6. – С.52-56.
31. Домбровський, В.А. Організація і методика обліку та аналізу праці та її оплати на базі сучасних інформаційних технологій : Спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) [Текст] / : автореф. дис. канд. економ. наук / В.А.Домбровський ; Київський нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. – К. : [Б.В.], 2007. – 20 с.
32. Дорош, Н.І. Аудит: методологія і організація [Текст] : навчальний посібник / Н.І. Дорош – К.: ТОВ «Знання», 2001. – 102 с. – ISBN 966-620-082-1
33. Економіка праці і соціально-трудові відносини [Текст] : навчальний посібник / Мін-во освіти і науки України, Донбаська держ. машинобудівна академія ; ред. В.М. Ковальов. – К. : ЦНЛ, 2006. – 256 с. – ISBN 966-364-267-X
34. Єсінова, Н.І. Економіка праці та соціально-трудові відносини [Текст] : навчальний посібник / Н.І. Єсінова. – К. : Кондор, 2006. – 432 с. – ISBN 966-7982-41-6
35. Экономика труда и социально-трудовые отношения [Текст] : учебник / Р.П. Колосов. – М. : Изд-во МГУ : ЧеРо, 1996. – 623 с. – ISBN 5-211-03712-X
36. Жигалкин, И.П. Основополагающие аспекты учета труда и заработной платы [Текст] : учебно-практическое пособие / И.П. Жигалкин, Л.А. Мирошниченко. – Х. : Консум, 2002. – 260 с. – ISBN 966-7920-30-5

37. Жиглей, І.В. Колективний договір на підприємстві: заходи організації обліку та оподаткування [Текст] / І.В. Жиглей, К. Шиманська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 9. – С. 45-57.
38. Заробітна плата від А до Я [Текст] // Дебет-Кредит. – 2008. – № 29. – С. 24-36
39. Інструкція зі статистики заробітної плати [Електронний ресурс] : затверджено наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004р. №5 – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
40. Калина, П.В. Облік та аналіз заробітної плати на підприємстві [Текст] / П.В. Калина // Формування ринкових відносин в Україні. – 2005. – №2. – С. 61-64.
41. Карась, О. Кзпп для бухгалтера і керівника: як скласти посадову інструкцію співробітника бухгалтерії [Текст] / О. Карась, Л. Броуман // Все про бухгалтерський облік. – 2003. – №43. – С. 6-11.
42. Кельперис, И. Повышение квалификации в процессе управления персоналом [Текст] / И. Кельперис // Управление персоналом (рус.). – 2007. – № 7. – С.56-60.
43. Кім, Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та їх заповнення [Текст] : навчальний Посібник / Г. Кім, В.В. Сопко, С.Г. Кім. – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 440 с. – ISBN 966-8568-42-7
44. Кодацький, В.П. Совершенствование матеріального стимулювання на підприємствах [Текст] / В.П. Кодацький // Економіка. Фінанси. Право (укр.). – 2006. – № 9. – С.3-6.
45. Кодекс законів про працю України з постатейними матеріалами [Текст] / Мін-во праці та соціальної політики України. – К. : Юрінком, 1997. – 1040 с.
46. Кононенко, О. Аналіз фінансової звітності [Текст] / О. Кононенко. – 3-тє вид., перероб. і доп. – Харків: Фактор, 2005. – 156 с. – ISBN 966-364-88-54

47. Кочерга, С.В. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах [Текст] : навчальний посібник / С.В. Кочерга, К.А. Пилипенко. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 216 с. – ISBN 966-364-063-4
48. Кравченко, О.Б. Пріоритетні напрями актуалізації політики зайнятості в Україні для забезпечення інноваційного зростання економіки [Текст] / О.Б. Кравченко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – № 10. – С.56-64.
49. Краевая, А. «Оплата за результат» спасает от текучести кадров [Текст] / А. Краевая // Банковская практика за рубежом. – 2006. – № 3. – С.58-62.
50. Крищенко, К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці [Текст] / К. Крищенко // Україна: аспекти праці. – 2007. – № 6. – С.9-17.
51. Лазарев, А. Система мотивации, выгодная для всех [Текст] / А. Лазарев // Управление персоналом (рус.). – 2007. – № 17. – С.58-62.
52. Лазер, К. Інтеграція Польщі в аспекті розподілу праці в ЄС: приклад для України [Текст] / К.Лазер, К.Шрадер // Журнал європейської економіки. – 2006. – №3. – С.267-286.
53. Лебедева, С. Регулирование заработной платы и обеспечение устойчивого экономического развития: методологические и методические подходы [Текст] / С. Лебедева // Україна: аспекти праці. – 2008. – № 8. – С. 12-23.
54. Левицька, Н.М. Як ефективно оптимізувати документообіг [Текст] / Н.М. Левицька // Податкове планування. – 2006. – №3. – С. 22-23.
55. Леонова, Н. Надання путівок працівникам [Текст] / Н. Леонова // Податки та бухгалтерський облік (укр.). – 2006. – №34 – С.24-28.
56. Лікарняні та інші соціальні виплати працівникам у прикладах [Текст] // Збірник систематизованого законодавства. – 2009. – № 2. – С.12-32.
57. Лисицький, В.І. Економічна стабільність як умова піднесення перехідних економік. Досвід Польщі та уроки для України [Текст] / В.І.

- Лисицький // Вісник Національного банку України. – 2000. – № 2. – С.5-7.
- 58.Лучко, М.Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах [Текст] : навчальний посібник / М.Р. Лучко, І.Д. Бенько – К.: ТОВ «Знання», 2006. – 311 с.– ISBN 966-346-171-3
- 59.Майстерний звіт і документообіг [Текст] / П.О. Кузніцова //Дебет-Кредит. – 2008. – №15. – С.43-46.
- 60.Марчак, О. Досвід організації оплати праці в країнах з розвинутою ринковою економікою [Текст] / : автореф. дис. канд. економ. наук / О.Марчак ; Київський нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. – К. : [Б.В.], 2005. – 40 с.
- 61.Марченко, О.П. Як уникнути проблем під час впровадження системи автоматизованого обліку [Текст] / О.П. Марченко // Дебет-Кредит (укр.). – 2006. – №38. – С. 25-27.
- 62.Мірошніченко, А.М. Алгоритм розрахунку лікарняних відповідно до ч.3 ст.4 Закону №2240 [Текст] / А.М. Мірошніченко // Податки та бухгалтерський облік. – 2008. – № 11. – С.169-172.
- 63.Мортіков, В. Проблема реалізації трудових угод [Текст] / В. Мортіков, А. Моклякова // Україна: аспекти праці. – 2009. – № 1. – С.17-21.
- 64.Мурашко, В.М. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності [Текст] : навчальний посібник / В.М. Мурашко, Т.М. Сторожук, О.В. Мурашко – Київ: ЦУЛ, 2003. – 311 с. – ISBN 966-8253-06-1
- 65.Новак, І. Соціальний пакет як механізм удосконалення оплати праці [Текст] / І. Новак // Україна: аспекти праці. – 2008. – № 2. – С.6-13.
- 66.Оплата труда [Текст] // Баланс-библиотека. – 2007. – № 5. – С. 24-27.
- 67.Основи трудового права України [Текст] : підручник / ред. П.Д. Пилипенко. – 2-ге вид., випр. і доп. – К. : Магнолія плюс, 2006. – 280 с. – ISBN 966-8340-22-1
- 68.Пантелійчук, Л. Бухгалтерський облік та оподаткування виплати відпусток, нарахування зарплати інвалідам та утримання з неї (у

- запитаннях та відповідях) [Текст] / Л. Пантелійчук, Н. Хрустальова // Бухгалтерський облік і аудит (укр.). – 2006. – №11 – С. 36-39.
- 69.Петрик, О. Аудит розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам: вимоги до організації та методики [Текст] / О. Петрик, Н. Шульга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 12. – С.47-55.
- 70.Петрик, О.А. Аудит у зарубіжних країнах [Текст] : навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни / О.А. Петрик, М.Т. Фенченко – К.: КНЕУ, 2005. – 168 с. – ISBN 966-574-370-8
- 71.План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291 із змінами і доповненнями – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
- 72.Покрищук,В. Що таке неформальна зайнятість? [Текст] / В. Покрищук // Праця і зарплата. – 2005. – № 48. – С.6-9.
- 73.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс] : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. №601 – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
- 74.Порядок обчислення середньої заробітної плати [Електронний ресурс] : затверджено наказом КМУ від 08.02.95р. №100 – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
- 75.Про відпустки [Електронний ресурс] : Закон України від 15.11.96р. №504/96 – ВР – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
- 76.Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування [Електронний ресурс] : Закон України від 09.07.03р. №1058 – VI – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.

77. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності [Електронний ресурс] : Закон України від 22.02.01р. №2272-III – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
78. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття [Електронний ресурс] : Закон України від 02.03.00р. №1533-III – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
79. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням [Електронний ресурс] : Закон України від 18.01.01р. №2240-III – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
80. Про оплату праці [Електронний ресурс] : Закон України від 24.03.1995р. №108/95 – ВР – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
81. Про охорону праці [Електронний ресурс] : Закон України у редакції від 21.11.02р. №229 – VI – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
82. Про податки з доходів фізичних осіб [Електронний ресурс] : Закон України від 22.05.2003р. №889 – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Законодавство України.
83. Пшенична, А. Аудит [Текст] : навчальний посібник. / А. Пшенична. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с. – ISBN 978-966-364-643-5
84. Ревенко, А. Заробітна плата в операційних витратах підприємств [Текст] / А. Ревенко // Україна: аспекти праці. – 2008. – № 7. – С. 7-15.
85. Ревенко, А.П. Оплата праці у структурі виробництва [Текст] / А.П. Ревенко // Економічна теорія. – 2007. – № 2. – С.70-81.

86. Ротань, В.Г. Науково-практичний коментар до законодавства України про працю [Текст] / В.Г. Ротань, І.В. Зуб, Б.С. Стичинський. – 8-ме вид., доп. та перероб. – К.– Севастополь : А.С.К. : Ін-т юр. досліджень, 2007. – 944 с. – ISBN 978-966-539-496-7
87. Рябець, А.П. Удосконалення правового регулювання оплати праці [Текст] / А.П. Рябець // Економіка. Фінанси. Право. – 2008. – № 2. – С.3-5.
88. Скрипник, А. Оцінка податкового навантаження і детінізація фонду оплати праці [Текст] / А.Скрипник, Г.Гендлер // Економіка України. – 2007. – № 5. – С.17-26.
89. Смачило, В. Формування механізму перерозподілу трудових ресурсів із застосуванням систем стимулювання праці [Текст] / В. Смачило, О. Колмакова // Україна: аспекти праці (укр.). – 2007. – № 3. – С.32-40.
90. Смолінська, О.Є Стратегія організації та управління людськими ресурсами [Текст] / О.Є. Смолінська // Актуальні проблеми економіки (укр.) – 2007. – № 6. – С.107-115.
91. Сурков, С. Зарплата как средство самоутверждения работников: действия менеджеров [Текст] / С. Сурков, Е. Трофимова // Управление персоналом. – 2008. – № 7. – С.23-28.
92. Тимофеев, А.В. Организация бюджетирования и оплата труда персонала компании [Текст] / А.В. Тимофеев // Менеджмент в России и за рубежом. – 2005. – № 2. – С.101-109.
93. Тимофеев, А.В. Особенности организации оплаты труда руководителей управляющей компании промышленного концерна [Текст] / А.В. Тимофеев // Менеджмент в России и за рубежом. – 2008. – № 1. – С.113-119.
94. Труд и зарплата [Текст] // Библиотека главбуха. – 2008. – № 3. – С.18-21.
95. Труд и зарплата: все, что должен знать бухгалтер [Текст] // Библиотека главбуха. – 2009. – N 4. – С.3-14.

96. Шаповал, О. «Звіт» після хвороби (документальне оформлення тимчасової непрацездатності працівника) [Текст] / О.Шаповал // Податки та бухгалтерський облік. – 2008. – № 11. – С.172-175.
97. Шляхетко, В.В. Мотивація до праці як джерело господарського поступу держави [Текст] / В.В. Шляхетко, А.М. Штангрет // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – № 12. – С.141-144.
100. Як правильно налагодити документообіг на підприємстві [Текст] // Практична бухгалтерія. – 2006. – №39. – С.22-25.