# Реферат

Дипломная работа:

Объект исследования - Дочернее предприятие "Клинический санаторий "Приморье". В данной дипломной работе были рассмотрены и проанализированы результаты деятельности ДП КС "Приморье" в период 2003-2005 год.

В дипломной работе дана характеристика предприятия, произведен анализ финансово - экономической деятельности.

Рассмотрены вопросы организации учета труда и заработной платы. Основная цель работы - изучение сущности заработной платы, форм и систем оплаты труда, методики начислений заработной платы и удержаний, аудит учета труда.

В заключительном разделе рассмотрены вопросы охраны труда на предприятии, выявлены опасные и вредные производственные факторы, дана оценка пожарной безопасности.

Содержание

Реферат

Введение

Раздел 1. Теоретические аспекты учета и аудита оплаты труда и расчетов с участниками

1.1. Законодательная и нормативная база учета и аудита оплаты труда

1.2. Сущность заработной платы

1.3. Теоретическая основа учета и методика аудита оплаты труда и расчетов с участниками

Раздел 2. Современная практика учета, аудита и анализа оплаты труда в ДПКС "Приморье"

2.1. Организационно-экономическая характеристика ДПКС "Приморье"

2.2. Налоговый учет удержаний из заработной платы

2.3. Финансовый учет операций учета расчетов по оплате труда

2.4. Методика начисления заработной платы и порядок ее расчета

Раздел 3. Анализ расчетов по оплате труда и рекомендации по улучшению (совершенствованию) учета, аудита в ДП КС "Приморье"

3.1. Анализ структуры и динамики оплаты труда (2003-2005 гг.)

3.2. Анализ показателей эффективности использования трудовых ресурсов и их роль в достижении финансовых

3.3. Рекомендации по для повышения эффективности использования з.п. и их роль в достижении финансовых результатов

3.4. Учет оплаты труда и расчетов участниками в условиях внедрения компьютерной техники

3.5. Направление совершенствования методов оценки аудита и оплаты труда в условиях учетной политики предприятия

Заключение

Список литературы

## Введение

Движущей силой любого производства является человек, который вступает в производственные отношения, используя средства производства и труда. Кроме того, субъект деятельности вступает в трудовые отношения в соответствии с законодательством по труду и его оплате и коллективным договором, как с постоянными, так и с сезонными работниками. Эти взаимоотношения наступают так же при начислении, удержании и выплате заработной платы, а так же учета труда.

Заработная плата рабочего и служащих предприятий и организаций представляет собой их долю в фонде индивидуального потребления национального дохода в денежном выражении.

Как основная форма необходимого продукта, она распределяется в соответствии с количеством и качеством затраченного труда и его индивидуальными и коллективными результатами.

Объектом исследования является Дочернее предприятие "Клинический санаторий "Приморье"". В данной дипломной работе были рассмотрены и проанализированы результаты деятельности ДП КС "Приморье" в период 2003-2005 гг. Этот санаторий считается одной из лучших здравниц среди санаторно-курортных учреждений Евпатории.

В ходе написания работы применялись традиционные методы и приемы исследования (табличные, расчетно-аналитические, методы группировки, и другое).

В дипломе выполнены анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятий и организаций, помогает постоянно изыскивать резервы улучшения их работы, способствует рациональному использованию материальных, трудовых и финансовых ресурсов, природных богатств страны, устраняет бесхозяйственность и расточительство, что в конечном итоге ведет к укреплению экономического могущества Украины.

Основная цель дипломной работы состоит в изучении заработной платы и удержаний, аудит учета труда. Разработка рекомендаций по использованию компьютерных программ в учете заработной платы на примере ДП КС "Приморье" города Евпатории.

В рыночных условиях хозяйствования основной задачей активизации социальной политики в области расчетов с работниками по оплате труда является обеспечение обоснованности дифференциации в оплате труда. В связи с этим оплата труда должна быть поставлена в зависимость конкретного взноса каждого работника в конечные результаты труда.

Поэтому правильная организация учета труда и заработной платы способствует повышению эффективности использования трудовых ресурсов и росту благосостояния трудящихся.

В условиях хозяйствования предприятия и организации могут применять разные формы оплаты труда, и материального поощрения. Важными показателями для изучения фонда потребления являются потребление труда, уровень и сумма зарплаты.

Для достижения главной цели ставим следующие задачи:

-изучить и обобщить теоретические и практические вопросы организации учета, аудита начислений и удержаний из заработной платы., а также анализа использования трудовых ресурсов.

-проанализировать экономическое состояние предприятия.

-изучить состояние учета и аудита начислений и удержаний из заработной платы работников на предприятии.

-разработать мероприятия, позволяющие совершенствовать организацию работы по начислению заработной платы и расчетов по налогам с фондами социального страхования и с бюджетом.

-провести анализ использования трудовых ресурсов.

Основными источниками информации для изучения вопроса явились: первичная документация, регистры аналитического и синтетического учета, акты проверок, приказы по учету труда и заработной платы, ведомости выплат, годовая финансовая и статистическая отчетность и прочие документы дочернего предприятия "Клинический санаторий "Приморье"", подтверждающее объем и качество выполненных работ.

Методологической основой при изучении явились Законы Украины "О труде" и его оплате, представление отпусков, нормативно-справочная информация, труды ученых, научно-методологическая литература и периодические издания по организации начислений и удержаний из заработной платы.

В процессе выполнения работы использовались следующие приемы и методы экономических исследований позволяющие изучить состояние учета начислений и удержаний из заработной платы: монографический статистико-экономический балансовый метод аналитических таблиц.

## Раздел 1. Теоретические аспекты учета и аудита оплаты труда и расчетов с участниками

##

## 1.1. Законодательная и нормативная база учета и аудита оплаты труда

В последние годы серьезную озабоченность экономистов вызывает быстрый рост заработной платы на фоне снижения динамики других народнохозяйственных показателей.

Проблемы регулирования и управления процессами формирования и роста заработной платы в течение всего периода развития планового управления экономикой решалось в русле концепции закона распределения по труду. Однако, при достаточном понимании этого закона, социальная справедливость свелась у нас практически к обеспечению уравнительского подхода при распределении фонда заработной платы. В условиях рыночных отношений подход к вопросам оплаты труда изменяется. Величина заработной платы должна определяться на основе затрат на воспроизводство рабочей силы и с учетом спроса на нее.

Общеизвестно, что заработная плата непосредственно должна зависеть от результатов труда и в то же время влиять на показатели трудовой деятельности, стимулировать развитие общественного производства, эффективность работы, достижение более высоких количественных и качественных результатов труда. Однако по ряду причин в последнее время заработная плата в Украине практически потеряла эти функции, что не позволяет эффективно влиять на процессы сдерживания падения производства и достижения более-менее уверенной стабилизации в экономике.

По мнению экономистов, реформа организации оплаты труда должна основываться на трех основных положениях:

- введение дифференциального уровня минимальной заработной платы на всех

- уровнях структуры управления (народное хозяйство, отрасли, предприятия) и рассматривать это как основу регулирования размеров оплаты труда с учетом обеспечения постепенного воспроизводства рабочей силы в соответствии с тяжестью труда и результативностью хозяйственной деятельности предприятий;

- введение, как основы организации оплаты труда, системы тарифных соглашений и доходов на всех уровнях управления, которые достигаются в результате коллективных переговоров;

- предполагает сближение экономических условий оплаты труда работников, принятых на условиях найма, на предприятия всех форм собственности.

Основными задачами учета труда и заработной платы являются:

- обеспечение контроля за количественным составом работников, использованием рабочего времени и соблюдением трудовой дисциплины;

- определение отработанного времени и произведенной продукции;

- контроль за выполнением норм выработки;

- начисления заработной платы каждому работнику;

- распределения начисленной заработной платы по направлениям затрат;

- ведения расчетов с работниками предприятия по заработной плате, с бюджетом по удержанным налогам, с органами социального страхования - по отчислениям на социальное страхование;

- осуществление контроля (самоконтроля) за расходом фонда оплаты труда, составлением отчетности и др.

Основными показателями по труду и заработной плате, подлежащие учету, являются: численность работников, их профессия и квалификация, затраты рабочего времени в часах и днях, количество изготовленной продукции или объем выполненных работ, размер фонда оплаты труда различных категорий по видам начислений, премиальные выплаты, размер сумм, начисленных и использованных на оплату отпусков и др. Эти данные необходимы для начисления таких экономических показателей, как средний заработок, производительность труда, уровень обеспечения рабочей силой и др. Заработная плата является одним из элементов производственных затрат.

Таким образом, оплата труда в Украине регламентируется законодательными актами, также положениями по оплате труда, коллективными договорами, принятыми в конкретных предприятиях и учетной политикой, принятой на предприятии. В приказе об учетной политике определены все основные принципы бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Соблюдение всех указанных в учетной политике принципов обеспечивает полное и достоверное освещение финансовой и хозяйственной деятельности предприятия. Таким образом, начиная новый финансовый год – его нужно начать с приказа № 1 - об учетной политике предприятия

##

## 1.2. Сущность заработной платы

За свой труд — выполненную работу, произведенную продукцию — работник получает заработную плату. Это вознаграждение за его труд, признание обществом необходимости данного труда, приносящего социально-экономический эффект, что выражается в получении работодателем дохода (прибыли). Но заработная плата — не только плата за результат труда. Роль заработной платы выражается в ее стимулирующем воздействии на человека: размер оплаты, порядок выплаты и элементы организации обычно развивают у человека личный интерес к труду. Таким образом, заработная плата выполняет двоякую роль: с одной стороны, это плата за результат труда, с другой — стимул к труду.

В условиях рыночной экономики предприятие самостоятельно устанавливает формы и системы заработной платы, системы материального стимулирования труда, режим труда и отдыха работников и другие показатели трудовых отношений. Но при этом не должны ущемляться минимальные гарантии государства в области труда и его оплаты.

Минимальными гарантиями государства являются:

♦ величина минимальной заработной платы;

♦ минимальное количество дней очередного отпуска;

♦ размер тарифной ставки 1-го разряда ЕТС;

♦ выплата заработной платы в первоочередном порядке в случае неплатежеспособности работодателя;

♦ размеры увеличения заработной платы в условиях, отличающихся от нормальных;

♦ меры по поддержанию реального уровня заработной платы и ограничению размеров удержания;

♦ минимальные районные коэффициенты и др.

Кроме того, предусматриваются государственный, судебный и общественный контроль за своевременностью выплаты заработной платы и ответственность работодателя за нарушение соглашений по оплате труда. Государственная политика в области заработной платы направлена на стимулирование повышения цены рабочей силы и роста заработной платы в зависимости от увеличения объема работ, на сокращение резкой дифференциации в оплате труда между отраслями, регионами, группами и категориями работников, обеспечение своевременной оплаты за выполненную работу. В государственном масштабе нужен механизм соблюдения определенных соотношений в заработной плате работников различных категорий, в частности устранения необоснованной разницы в заработной плате руководителей и специалистов, с одной стороны, и средней заработной плате по предприятию, с другой стороны. Нужны меры обязательного страхования работодателей на случай несвоевременной выплаты заработной платы работникам. Кроме того, остро стоит проблема введения новой нормы минимального размера оплаты труда в виде минимальной часовой тарифной ставки.

## 1.3 Теоретическая основа учета и методика аудита оплаты труда и расчетов с участниками

В условиях рыночной экономики заметно изменилась система оплаты труда, которая стала зависеть не только от результатов труда работников, но и от эффективности деятельности производственных подразделений.

Экономические, правовые и организационные положения оплаты труда приведены в Кодексе законов о труде Украины (1), а также в Законе Украины "Об оплате труда" от 24 марта 1995 г. № 108/95-ВР (2) и в других дополняющих нормативных документах.

В соответствии со статьей 1 этого закона заработная плата - это вознаграждение, исчисленное, как правило, в денежном выражений, которое по трудовому договору собственник или уполномоченный им орган выплачивает работнику за выполненную им работу.

В научной и учебной экономической литературе приводится около двух десятков определений заработной платы. Однако большинство из них уже не соответствуют современным условиям хозяйствования.

Так, наибольшее распространение получили определение заработной платы, как части (доли) общественного продукта, распределяемого по труду между отдельными работниками. Например, такое: "Заработная плата представляет собой долю работника в совокупном продукте общества, которую он получает в порядке распределения по труду...". Эта формулировка с различными модификациями до сих пор приводится во многих работах и учебниках. Модификации в основном касаются замены источника заработной платы (совокупный общественный продукт и т.д.). При таком подходе к пониманию заработной плате видятся следующие недостатки:

- во-первых, в качестве главного свойства данной экономической категории указываются лишь источники заработной платы, с чем нельзя согласиться, так как при этом упускается, более глубинная, ее сущность;

- во-вторых, во всех предлагаемых авторами определениях заработной платы, не совсем точно называются эти источники;

- в третьих, из определений следует, что заработная плата распределяется якобы, лишь по количеству и качеству труда.

Однако, это не так. Размеры заработной платы сейчас во многом зависят и от фактического трудового вклада работника, и что особенно характерно, от конечных результатов хозяйственной деятельности предприятия, где он трудится. В-четвертых, не учитываются изменения в отношениях собственности, разгосударствление и приватизации, при которых человек становится не только производителем, рабочей силой, но и собственником предприятия и его производственных фондов.

С учетом отмеченного можно предложить следующее определение данной категории. Заработная плата - это основная часть фонда жизненных средств работников, представляющая собой долю чистой продукции (доходов) предприятия, зависящую от конечных результатов работы коллектива и распределяемую между ними в соответствии с количеством и качеством затраченного труда, реальным трудовым вкладам, а также размерам вложенного капитала.

Размер заработной платы зависит от сложности и условий выполняемой работы, профессионально-деловых качеств работника, результатов его труда и хозяйственной деятельности предприятий.

В соответствии со статьей 43 Конституции Украины, принятой 5 сессией Верховной Рады Украины 28 июня 1996 года, каждый гражданин Украины имеет право на труд, государство гарантирует равные возможности в выборе профессии и рода трудовой деятельности, реализует программы профессионально-технического обучения, подготовки и переподготовки кадров в соответствии с общественными потребностями.

Каждый имеет право на соответствующие безопасные и здоровые условия труда, на заработную плату, не ниже определенным законом.

Использование труда женщин и несовершеннолетних на вредных для их здоровья работах запрещается.

Гражданам гарантируется защита от незаконного увольнения.

Право на своевременное получение вознаграждения за труд защищается законом.

В соответствии со статьей 45 Конституции Украины, каждый работающий, имеет право на отдых.

Максимальная продолжительность рабочего времени, минимальная продолжительность отдыха, оплачиваемого ежегодного отпуска, установлением сокращенного рабочего дня по отдельным профессиям и производствам, сокращенной продолжительности работы в ночное время, а так же другие условия осуществления этого права определяются законом.

Размер заработной платы регулируют формы и системы оплаты труда, установленные коллективным договором.

В настоящее время на предприятиях применяются следующие формы оплаты труда, которые представлены предприятиях и на рис. .1. "Формы оплаты труда"

Формы оплаты труда

Фонд дополнительной заработной платы

Фонд основной заработной платы

Прочие поощрительные и компенсационные выплаты

Сдельная форма

По времененная форма

Тарифная система

рис. 1.1. Формы оплаты труда

Центральное место в формах оплаты труда занимает основная заработная плата.

Основная заработная плата - это вознаграждение за выполненную работу в соответствии с установленными нормами труда (нормы времени, выработки, обслуживания, должностные обязанности). Она устанавливается в виде тарифных ставок (окладов) и сдельных расценок для рабочих и должностных окладов для служащих.

В фонд основной заработной платы включается:

- заработная плата, начисленная по установленным нормам (нормы времени, выработки, обслуживания), по сдельным расценкам, тарифным ставкам, должностным окладам;

- сумма процентных и комиссионных начислений.

В промышленности применяется две формы заработной платы:

- сдельная, при которой труд рабочего оплачивается в соответствии с количеством и качеством выработанной им продукции;

- повременная, в соответствии с которой оплата труда производится исходя из квалификации рабочего и количества затраченного им временем на производство.

Сдельной оплатой называется такая оплата труда, при которой заработная плата работнику начисляется по установленным сдельным расценкам за выполненную доброкачественную продукцию выраженную в натуральных показателях - шт., кг., м2, м3 и т.д.

При сдельной оплате труда, заработок рабочего не ограничивается и находится в прямой зависимости от количества выработанной продукции.

Сдельная расценка - это размер оплаты (заработной платы), выплачиваемой работнику за изготовление единицы доброкачественной продукции. Определение сдельной расценки по норме времени можно выразить формулой:

Р = НхС, (ф.1.1)

Где Р - сдельная расценка за единицу продукции, грн., коп.;

Н - установленная норма времени на единицу измерения продукции, чел./ч.;

С - часовая тарифная ставка соответствующего разряда выполняемой работы, предусмотренного нормой, грн., коп.,

Сдельная оплата труда применяется в тех случаях, когда объем выполняемой работы измеряется количественными показателями, непосредственно связанными с затратами труда той категории работников, труд которой оплачивается сдельно, то есть увеличению или уменьшению затрат труда работниками-сдельщиками должен соответствовать рост или снижение объема выполненных работ; имеется возможность или необходимость увеличения рабочими-сдельщиками объема выполняемых работ при данном уровне техники и технологий; применение сдельной оплате не приводит к ухудшению качества продукции или выполняемых работ, нарушению технологических режимов, порче оборудования, перерасходу сырья, материалов, энергоресурсов и нарушениям требований техники безопасности.

При сдельной оплате труда необходимо выполнение следующих условий:

1. Установление надлежащего контроля за качеством продукции (выполняемых работ);

2. Соблюдение правильной организации труда и производства, исключающих возможность возникновения потерь рабочего времени и простоя машин и механизмов;

3. Наличие надлежащего учета объемов выполнения работ и фактически отработанного времени;

4. Выполняемые объемы работ должны нормироваться (расцениваться) по технически обоснованным нормам (расценкам) при тарификации работ в соответствии с тарифно-квалификационным справочником.

Разновидностью форм оплаты труда, являются представленные ниже системы:

Сдельная форма оплаты труда:

а) прямая сдельная (индивидуальная и бригадная)

б) косвенная сдельная

в) сдельно-прогрессивная

д) сдельно-премиальная

Прямая сдельная система заработной платы является наиболее распространенной системой оплаты труда. При прямой сдельной системе рабочий или группа рабочих (бригада) оплачивается по результатам своей работы: их заработная плата находится в прямой зависимости от количества и качества произведенной ими продукции, а, следовательно, растет соответственно росту производительности труда. Прямая сдельная система заработной платы предусматривает оплату каждой единицы выработанной продукции по одной и той же расценке независимо от количества выработанных единиц. Таким образом, при прямой сдельной системе заработок рабочего неограничен.

Для того чтобы у рабочего был достаточный стимул к росту производительности труда при прямой сдельной системе оплаты, он заранее, до начала работ, должен знать установленную норму выработки (времени), а так же расценку.

При косвенной сдельной системе на производительность труда основных производственных рабочих влияет качество работы обслуживающих их вспомогательных рабочих. Поэтому целесообразно так построить заработную плату вспомогательных рабочих, чтобы они были заинтересованы в высокой производительности труда основных рабочих.

Заработная плата вспомогательных рабочих может быть поставлена в зависимость от выработки основных производственных рабочих, причем эта выработка будет для вспомогательных рабочих показателем, косвенно характеризующим их производительность труда. Следовательно, как правило, нормой для косвенно оплачиваемых рабочих является - норма, установленная для обслуживаемых ими рабочих. Процент приработка вспомогательных рабочих при этой системе оплаты труда будет равен проценту перевыполнения норм выработки основными рабочими; на этот процент повышается тариф сдельщикам соответствующей квалификации.

Косвенная сдельная система заработной платы, несколько напоминает повременно-премиальную систему оплаты, так как заработок вспомогательного рабочего зависит не от количества и качества затраченного им труда, а от умения создать лучшие условия для работы обслуживаемых им рабочих. Однако от премиальной системы она отличается тем, что при повременно-премиальной системе рабочему при всех условиях гарантируется тарифная ставка, в то время как при косвенной сдельной системе в случае невыполнения норм выработки основными рабочими вспомогательные рабочие получают часть тарифной ставки, соответствующую проценту выполнению норм выработки основными производственными рабочими. При перевыполнении норм выработки обслуживаемыми рабочими заработок вспомогательного рабочего растет по косвенной сдельной системе прямо пропорционально проценту перевыполнения норм без ограничения, а при повременно-премиальной системе размер премии ограничивается определенным процентом к тарифной ставке.

До упорядочения заработной платы косвенная сдельная система применялась во многих отраслях промышленности. В настоящее время труд рабочих-повременщиков оплачивается в основном по повременно-премиальной системе, в связи, с чем косвенная сдельная система оплаты труда потеряла свое значение.

Сдельно-прогрессивная система оплаты труда отличается от прямой сдельной системы тем, что заработная плата по этой системе выплачивается за всю выработанную продукцию не по одной расценке, как при прямой сдельной, а по нескольким расценкам, прогрессивно нарастающим в зависимости от степени выполнения установленных норм выработки. Рабочий получает оплату за количество продукции, предусмотренное нормой, по прямой расценке, а за продукцию, выработанную сверх установленной нормы, по прогрессивно нарастающим расценкам. Сдельно-прогрессивная система устанавливается только на "узких" участках производства, чтобы ликвидацией "узких" мест создать возможность повысить выработку на остальных участках производства и тем самым увеличить выпуск необходимой продукции по предприятию в целом. Вводится она лишь при наличии прогрессивных технически основанных норм выработки, хорошо налаженного учета выработки и затраченного времени, а также при постоянной обеспеченности участка сырьем, деталями, материалами.

Аккордная оплата труда отличается от прямой сдельной только методом оформления расчета. В аккордном наряде дается описание и объем работы, подлежащей выполнению, а также проставляется стоимость работ без указания расценок на каждую операцию или изделие. К аккордному наряду должен быть приложен полный расчет, подтверждающий правильность суммы оплаты, указанной в наряде, поэтому применение аккордной оплаты требует правильного применения норм, а также точного расчета и оценки времени, необходимого для выполнения всех входящих в наряд операций и работ.

При сдельно-премиальной системе оплаты труда заработок рабочего определяется количеством изготовленной продукции, расценкой за единицу этой продукции и величиной премии за улучшение качественных показателей работы и выражается следующей формулой:

ЗП с-п = ЗП + П (ф. 1.2.)

Где:

ЗП с-п - сдельно-премиальная заработная плата;

ЗП - заработная плата;

П - премия.

Широкое распространение сдельно-премиальной системы оплаты труда в значительной мере объясняется тем, что она наиболее полно отвечает требованиям экономического закона распределения по труду, так как создает материальную заинтересованность рабочих в повышении производительности труда, стимулирует повышение квалификации, наиболее полное использование резервов производства.

Повременной называется такая оплата труда, при которой заработок рабочего или служащего определяется по его квалификации (присвоенному разряду) или утвержденному месячному должностному окладу и фактически отработанному времени.

Размер заработной платы рабочему-повременщику исчисляется путем умножения часовой тарифной ставки присвоенного ему квалификационного разряда на количество фактически отработанного времени в часах, определяемого по табелю:

ЗП = ТС х t, (ф. 1.3.)

Где:

ЗП - заработная плата;

ТС - тарифная ставка;

t - фактически отработанное время.

Повременная оплата труда применяется в случаях, когда: сдельная оплата экономически не эффективна или может привести к снижению заработка рабочих; труд рабочих невозможно пронормировать из-за отсутствия количества единиц готовой продукции, вырабатываемой рабочим; выполняемые работы не поддаются обоснованному учету; работы требуют большой степени точности выполнения и особо высокого качества и долговечности изделия; осваивается новая техника и технология; невозможно обеспечить полную загрузку машин в течении смены и т.п.

При введении повременной оплаты необходимо: вести строгий учет фактически отработанного времени каждым работником, квалификацию работника устанавливать в строгом соответствии с ЕТКС, применять обоснованные нормы численности и нормы обслуживания.

Повременная форма оплаты труда подразделяется на две системы: простая и повременно-премиальная.

При простой повременной системе оплаты труда размер заработка зависит от квалификации работающего и количества фактически отработанного времени.

Повременно-премиальная система - это сочетание простой повременной системе труда и премиальных доплат, установленных за выполнение и перевыполнение определенных производственных показателей и определяется следующим образом:

ЗПпп = ЗП + П (ф.1.4.)

Где:

ЗП пп - Повременно-премиальная заработная плата;

ЗП - заработная плата;

П - премия.

Премирование производится, как правило, по результатам работы за месяц по данным бухгалтерской отчетности, оперативного учета и лабораторного контроля.

Премии начисляются за фактически отработанное время. Размер заработной платы регулируют формы и системы оплаты труда, установленные коллективным договором.

Согласно статье 96 Кодекса законов о труде Украины основой организации оплаты труда является тарифная система оплаты труда. Тарифная система оплаты труда используется для распределения работ в зависимости от их сложности, а работников в зависимости от их квалификации и по разрядам тарифной сетки. Она является основой формирования и дифференциации размеров заработной платы.

Заработная плата работников промышленных предприятий регулируется с помощью тарифной системы, форм оплаты труда рабочих, должностных окладов руководящих, инженерно-технических работников, служащих, охраны, младшего обслуживающего и другого персонала, а также премиальных систем.

Главной трудностью в регулировании заработной платы отдельных групп рабочих является определение соотношения в оплате труда рабочих различных профессий, т.е. соизмерение труда различного качества.

Оценка качества труда рабочих происходит посредством тарифной системы, ее правильное построение способствует осуществлению принципа оплаты в соответствии с количеством и качеством затраченного труда.

Тарифная система состоит из трех взаимосвязанных элементов: тарифные сетки, тарифные ставки, тарифно-квалификационные справочники.

Тарифно-квалификационные справочники. Основная их задача состоит в том, чтобы исходя из анализа конкретных условий производства и отдельных работ, использования оборудования, сырья и материалов произвести сопоставление конкретных видов труда по общим признакам и дать сравнительную оценку их качества, то есть установить соизмеримые разряды различных работ или различных профессий рабочих.

Основным, общим критерием, позволяющим сравнить по качеству различные виды конкретного труда, является квалификация рабочего, то есть знания и умение, необходимые для выполнения возложенной на него работы. Критерием для оценки квалификации является степень трудности достижения необходимого уровня знаний и навыков (умения). Основными признаками квалификации является сложность и точность данной работы. Основными функциями, определяющими сложность работы, являются расчетные, установочные и обработочные. Точность работы зависит от технических требований, предъявляемых к тем или иным видам работ.

Вторым элементом тарифной системы является тарифные сетки. Они служат для определения соотношений в оплате работ, отнесенных к различным разрядам по тарифно-квалификационному справочнику, и состоят из определенного количества разрядов и соответствующих им тарифных коэффициентов.

Число тарифных разрядов определяется по отраслям сложностью технологии, а так же разнообразием работ и цехов.

Увеличение прироста от разряда к разряду в первых разрядах меньше, чем в последующих. Это обуславливается необходимостью правильной оценки трудности перехода от простых работ к более сложным и обеспечивает нарастающие темпы увеличения заработка по мере повышения квалификации.

Третьим и наиболее важным элементом тарифной системы являются тарифные ставки, которые определяют для каждого конкретного вида работ постоянный уровень оплаты труда.

При упорядочении заработной платы в подавляющем большинстве отраслей промышленности установлена единая тарифная сетка и четыре тарифные ставки для следующих категорий работников:

1) рабочих-повременщиков на работах с нормальными условиями труда;

2) рабочих-повременщиков на горячих, тяжелых работах и работах с вредными условиями труда;

3) рабочих-сдельщиков на работах с нормальными условиями труда;

4) рабочих-сдельщиков на горячих, тяжелых работах и работах с вредными условиями труда.

Средний тарифный коэффициент рабочих определяется путем умножения количества рабочих каждого разряда на соответствующий разряду тарифный коэффициент и деления суммы этих произведений на общую численность рабочих. Определение среднего тарифного разряда производится с помощью среднего тарифного коэффициента по следующей формуле:

Рср = Рпр + Кср – Кпр Кпс-Кпр (ф.1.5)

где Р ср - средний тарифный разряд;

Р пр - тарифный разряд, предшествующий среднему;

К ср - средний тарифный коэффициент;

К пр - тарифный коэффициент предшествующего тарифного разряда;

К пс - тарифный коэффициент последующего тарифного разряда

Дополнительная заработная плата - это вознаграждение за труд сверх установленной нормы, за трудовые успехи и изобретательство и за особые условия труда. Она включает доплаты, надбавки, гарантийные и компенсационные выплаты, предусмотренные действующим законодательством, премии, связанные с выполнением производственных заданий и функций. Состав фонда дополнительной заработной платы представлен схематично ниже:

1. Надбавки и доплаты к тарифным ставкам и должностным окладам:

а) За высокое квалификационное мастерство

б) За совмещение профессий (должностей)

в) За знание иностранного языка

г) За высокие достижения в труде

д) За работу в тяжелых вредных условиях труда

е) Иные надбавки и доплаты, предусмотренные законом

2. Сумма выплат, связанных с индексацией заработной платы работников.

3. Оплата за время вынужденного прогула или выполнение нижеоплачиваемой работы.

4. Оплата учебных отпусков

5. Оплата ежегодных и дополнительных отпусков; денежные компенсации.

6. Вознаграждения (процентные надбавки) за выслугу лет, стаж

7. Премии

а) ЗА производственные результаты

б) За экономию материальных ресурсов

К прочим поощрительным и компенсационным выплатам относятся выплаты в форме вознаграждений по итогам работы за год, премии по специальным системам и положениям, компенсационные и прочие денежные и материальные выплаты, которые не предусмотрены актами действующего законодательства или которые производятся сверх установленных указанными актами норм. К прочим поощрительным и компенсационным выплатам относят: - оплата экскурсий и путешествий; - оплата за обучение; - единовременная помощь работникам, которые выходят на пенсию; - материальная помощь; - вознаграждения по итогам года; - вознаграждения за выслугу лет, стаж работы; - вознаграждения за открытия, изобретения и рационализаторские предложения; - оплата простоев не по вине работника; - сумма прибыли, направленная на приобретение акций; - иные выплаты.

## Раздел 2. Современная практика учета, аудита и анализа оплаты труда в ДПКС "Приморье"

##

## 2.1 Организационно-экономическая характеристика ДПКС "Приморье"

Дочернее предприятие "Клинический санаторий "Приморье" для детей с родителями "ЗАТ "Укрпрофздравница", является юридическим лицом. Место расположения ДП КС "Приморье": Республика Крым, г. Евпатория, ул. И. Франко, 2/27. Форма собственности коллективная, форма финансирования - хозрасчет. Целью деятельности санатория является санаторно-курортное лечение.

Основные профили лечения заболевание органов движения, верхних дыхательных путей, сердечно-сосудистой, нервной системы и гинекологическими заболеваниями.

Прекрасное современное здание ДП КС "Приморье" было построено в 1985 году по проекту архитектора А.С. Загнибороды. В настоящее время ДП КС "Приморье" многопрофильная здравница в системе ЗАТ "Укрпрофздравница" на 460 коек для лечения детей и их родителей. Санаторий работает круглогодично.

Главный корпус - шестиэтажное современное здание имеет 188 однокомнатных двухместных номеров. Спальный корпус соединен переходом в единый комплекс с 2-х этажным лечебным корпусом, столовой, клубом, детскими игровыми комнатами.

Основными методами лечения является: климатолечение, грязелечение, современные методы аппаратной физиотерапии, лечебно-двигательная терапия, массаж, лечебное питание.

В санатории работает котельная, прачечная, техническая служба, функционирует скважина минеральной воды. Санаторий сохранил высококвалифицированные кадры врачей и средних медицинских работников.

Предметом деятельности санатория является:

- оказание лечебно-оздоровительных, реабилитационных услуг;

- оказание платных услуг гражданам, юридическим лицам по всем направлениям медицинской, оздоровительной деятельности;

- самостоятельное осуществление внешнеэкономической деятельности в соответствии с действующим законодательством;

- сдача в аренду помещений;

- выполнение иных работ и услуг, обусловленных производственно-хозяйственной необходимостью, не запрещенных законодательством.

В соответствии с Положением предприятие осуществляет следующие виды деятельности, представленные на рис. 2.1.

ВИДЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Санаторно-курортное лечение родителей

Оказание платных услуг

рис. 2.1. Виды деятельности ДПКС "Приморье"

Отдельные виды деятельности подлежат лицензированию.

В настоящее время предприятие имеет следующие лицензии:

- на право осуществления медицинской деятельностью выдана Лицензионным Министерством охраны здоровья Украины / от 25 февраля 2003 года № 487090 серия АА, действительна до 25 февраля 2006 года.

Источником финансирования имущества являются доходы, поступающие от реализации путевок ИД ФСС, целевое финансирование, поступающее от вышестоящей организации; доходы, полученные в результате осуществления хозяйственной деятельности предприятия.

Организационная структура управления ДП КС "Приморье" представлена на рис. 2.2.

Председатель правления ЗАО "Укрпрофздравница"

Главный врач
ДПКС "Приморье"

Заместитель гл.врача по медчасти

Заместитель гл. врача по тех. службе

Заместитель гл. врача по АХЧ

Главный бухгалтер

Медицинская служба

Техническая служба

Хозяйственные службы

Бухгалтерия

Рис. 2.2. Организационная структура управления ДПКС "Приморье"

Высшим органом управления ДП КС "Приморье" является ЗАО "Укрпрофздравница" лице Председателя Правления. Председатель Правления ЗАО "Укрпрофздравница" определяет основные направления социально-экономического развития предприятия; устанавливает порядок распределения прибыли, получаемой в результате производственно-хозяйственной деятельности предприятия; устанавливает порядок образования и использования фондов; утверждает изменения и дополнения в настоящее Положение.

Для осуществления текущего руководства деятельностью предприятия Председатель правления назначает главного врача ДПКС "Приморье", с которым заключается контракт.

Председатель Правления передает часть своих полномочий в компетенцию Главного врача предприятия на основании доверенности, выданной на три года и нотариально заверенной. Главный врач санатория непосредственно подчиняется Председателю Правления.

Руководитель предприятия обеспечивает общее руководство коллективом и берет на себя решение принципиальных производственных задач, связанных с выбором портфеля заказов. Он же ведет оперативное управление производством. При решении этих задач руководитель при необходимости привлекает и других специалистов, поручая им выполнение конкретных заданий.

Заместитель Главного врача по Технической части занимается обеспечением предприятия инвентарем и оборудованием, комплектацией материалов и т.п., следит за выполнением хозяйственной деятельности предприятия.

Заместитель главного врача по медицинской части обеспечивает эффективную работу медицинской службы по оздоровлению и предупреждения заболеваний отдыхающих. Как видно из рис.2.1.2. организационная структура управления ДП КС "Приморье" вся учетная работа на предприятии возложена на отдел бухгалтерии, состоящей из шести бухгалтеров во главе с Главным бухгалтером, в обязанности которого входят:

- организация учета финансово - хозяйственной деятельности;

- контроль за сохранением собственности;

- правильным расходованием денежных средств и материальных ценностей;

- соблюдением строжайшего режима экономии ДПКС "Приморье".

Главный бухгалтер обязан:

- выполнять работу по ведению бухгалтерского учета Л имущества, обязательств и хозяйственных операций (учет основных средств, товарно-материальных ценностей, затрат на производство, реализации услуг, результатов хозяйственно – финансовой деятельности, расчеты с покупателями и заказчиками), а также за следить за исполнением сметы по статьям расходов;

- участвовать в разработке и осуществлении мероприятий направленных на соблюдение финансовой дисциплины и рациональном использовании ресурсов;

-осуществлять прием и контроль первичной документации по соответствующим участкам бухгалтерского учета и подготавливать их к счетной обработке;

- составлять отчетные калькуляции себестоимости продукции (работ, услуг), выявлять источники потерь и непроизводительные затраты, подготавливать предложения по их предупреждению;

Права и обязанности, объемы выполняемых работ и ответственность бухгалтеров предусмотрены в должностных инструкциях, которые утверждены Главным врачом ДПКС "Приморье".

Инспектор ОК ведет внутреннюю и внешнюю переписку, оформление личного состава, табельный учет, а также выполняет технические работы по указанию руководителя предприятия.

Предприятие осуществляет оперативный и бухгалтерский учет результатов своей хозяйственной деятельности, ведет налоговую отчетность. Бухгалтерская и налоговая отчетности составляются по формам, предоставляются в установленные сроки в соответствии с действующим законодательством.

В соответствии с п.23 ПСБУ 1 "Общие требования к финансовой отчетности" в ДП КС "Приморье" издан приказ № 1 от 03 января 2004 года "Об учетной политике предприятия и организации бухгалтерского учета" и утвержден график документооборота по предприятию.

Имущество предприятия составляют основные средства, оборотные средства, а также иные ценности, стоимость которых отражается на балансе ДП КС "Приморье". Источником финансирования имущества являются: финансирование, получаемое от Фондов Социального Страхования по временной утрате трудоспособности, полученное в результате реализации путевок; доходы, полученные в результате осуществления хозяйственной деятельности предприятия; целевое финансирование, полученное от ЗАО "Укрпрофздравница" для приобретения медицинского оборудования, осуществления капитального ремонта.

Основные технико-экономические показатели деятельности ДП КС "Приморье". ДП КС "Приморье" многопрофильная здравница круглогодичного функционирования рассчитан на 460 коек, из них 150 коек круглогодичного действия в зимний период, коек. В летний период. Программа в койко-днях на 2004 год составляет 91880 койко-дней. Общее количество путевок составляет 3350 штук в 2-х местных номерах со всеми удобствами.

Согласно предоставленных данных количество отдыхающих в 2003 году больше плановых на 141%, но по сравнению с 2002 годом количество отдыхающих уменьшилось на 690 человек. Но 2004 года количество отдыхающих увеличивается. В 2004 году их было больше на 258 человек, чем в 2003 году, а в 2005 года - на 375 человек. Последние 3 года были отдыхающие прибывшие из стран СНГ и дальнего зарубежья. В 2003 году таких отдыхающих было 1359 человек, в 2004 году – 838 человек, в 2005 году - 487 человек.

Таким образом, количество проведенных койко-дней в 2003 году меньше, чем в 2002 году не 3922 койко-дня, однако больше плановых на 120%. Поскольку с 2004 года увеличивались количество отдыхающих, то и проведенные койко-дни с каждым годом возрастали. В 2005 году эти показатели значительно превысили данные 2002 года.

Таблица 2.1

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 3. | Списочная численность работающих | Чел. | 241 | 245 | 243 | 99 | 9 | +2 |
| 4. | Кол-во отдыхающих всего; в том числе | Чел. | 6254 | 3944 | 5564 | 141 | +1620 | -690 |
|  | - Украина | Чел. | 6254 | 6254 | 4205 | . | \_ | -2049 |
|  | -СНГ | Чел. | \_ | \_ | 1299 | \_ | т | +1299 |
|  | - Страны дальнего зарубежья | Чел. | - | - | 60 | . | - | +60 |
| 5 | Кол-во проведенных койко - дней | К/дни | 117546 | 94638 | 113624 | 120 | +18986 | -3922 |
| 6. | Объем реализации услуг | Тыс.грн | 4700,1 | 4193,1 | 5416,3 | 129 | +1223,2 | +716.2 |
|  | в т.ч. -НЛС | Тыс. гон. | 407.3 | 375.9 | 590.3 | 157 | +214.4 | +183 |
|  | - от продажи путевок | Тыс.грн. | 4600,5 | 4157,1 | 5218.8 | 125,5 | +1061,7 | 618,3 |
|  | - дополнительные услуги | Тыс.грн | 99,6 | 136 | 197,5 | 145 | +61,5 | +97,9 |
| 7. | Прочие доходы | Тыс.грн. | 9,0 | - | 12.5 | - | \_ | +3,5 |
| 8. | Прибыль | Тыс.грн | 189.1 | 371,6 | 290,4 | 78 | 81.2 | +101.3 |
| 9. | Убыток | Тыс.грн | - |  | . | \_ |  |  |
| 10. | Коэффициент заполняемое™ | % | 107,8 | 100 | 120 | 120 | +20 | +12,2 |
| И. | Среднее кол-во дней пребывания | Дни | 19 | 24 | 20 | 83 | -4 | +1 |
| 12. | Кол-во отдыхающих гна одного рабочего | Чел. | 26 | 16 | 23 | 144 | +7 | -3 |
| 13. | Объем реализ. услуг на 1 отдыхающего | Грн. | 736 | 1054 | 973 | 92 | -81 | +237 |
| 14. | Объем реализации дополнительных услуг на 1 отпыхаюшего | Грн. | 16 | 17,13 | 35 | 204 | +17,87 | +19 |
| 15. | Рентабельность | % | 12,7 | 17,6 | 12.8 | 72 | -4.8 | +0.1 |
| 16. | Стоимость 1-гокойко-дня, | Грн. | 39.98 | 40,33 | 4593 | 114 | +5.6 | +5,95 |
| 17. | Себестоимость 1-го койко-дня, | Грн. | , 1,5 | 34,29 | 39,98 | 116,6 | +5,69 | +8,47 |
| 18 | Прибыль (убыток) на 1 койко-день, гон, | Грн. | 1.61 | 6,04 | 5,95 | 98,5 | -0.09 | +4,34 |
| 19 | Сумма представленных льгот по налогообложению | Тыс.грн. | 470,4 | - | 326,4 | - | - | -144 |
| 20. | Занимаемая площадь - всего: | Га | 8,9 | 8,9 | 8,9 | 100 | . | \_ |
|  | - облагаемая налогом | Га | \_ |  | „ | \* | „ | т |
|  | - льготируемая | Га | 8,9 | 8,9 | 8,9 | 100 | g" | \_ |
| 21. | Затраты на производство реализованных услуг | Тыс.грн. | 4169,2 | 3245,5 | 4558 | 140 | +1312,5 | +388,8 |
|  | В т.ч. расходы на оплату труда | Тыс.грн. | 442,2 | 533,5 | 498.1 | 93 | -35,4 | +55,9 |
| 22. | Количество заключенных договоров по реализации путевок | Штук | 38 |  | 30 | - | - | +8 |
| 23. | Путевки, подлежащие реализации по |  |  |  |  |  |  |  |
|  | - количество | Штук | 2251 | 1972 | 2115 | 107 | +143 | -136 |
|  | - сумма | Тыс.грн | 3482,6 | 3490 | 3744,1 | 107 | +254.1 | +261,5 |
| 24. | Фактически реализовано путевок: |  |  |  |  |  |  |  |
|  | - количество | Штук | 2932 |  | 2393 | \_ | \_ | -539 |
|  | -сумма | Тыс.грн | 4600,5 |  | 4235,6 | - | - | -364,9 |

Объем реализации услуг увеличивался не только от продажи путевок, но и от реализации дополнительных услуг (оказание дополнительного платного лечения, продажи проживания и питания, содержание магазина, пляжа, прокат и т. д.). Прочие расходы (содержание представительства, отчисление на уставную и инвестиционную деятельность, содержание рабочей столовой, оказание благотворительной помощи) уменьшают прибыль, полученную от реализации путевок. В 2003 году прочие доходы составляли 12.5 тыс., грн., а с 2004 года эти расходы увеличиваются и составили -341,8 тыс. гр., В 2005 году - 501,6 тыс. грн. Увеличение объема реализации услуг связано с повышением стоимости 1 койко-дня с 39,98 гр. в 2002 году до 77 гр. в 2005 году. Наравне с этим увеличивалась и себестоимость 1 койко-дня. Это связано с увеличение затрат на производство реализованных услуг. За период с 2002 года по 2005 год расходы увеличились на 177%, в том числе увеличились расходы на оплату труда с 442,2 тыс. гр. в 2002 году до 1491,5 тыс.гр. в 2005 году. Рост затрат объясняется увеличением материальных затрат в том числе на энергоресурсы, за воду, на продукты питания, медикаменты и др.

Однако прибыль, получаемая санаторием ежегодно растет. В 2003 году она была 290,4 тыс. грн., что составляло 81,2% от плановой, но по сравнению с предыдущим годом прибыль увеличилась на 101,3 тыс. гр. В 2004 году наблюдается значительное увеличение прибыли. Она составила 156% плановой и на 222,8 тыс. гр. больше, чем в предыдущем году. В 2005 году прибыль еще увеличилась, и составила 719,3 тыс. гр.

Это достигается путем увеличения реализации путевок по договорам и фактически. В 2003 году было реализовано путевок на 539 штук меньше, чем в предыдущем году, но уже в 2004 году реализация путевок увеличилась до 2797 штук, а в 2005 году до 3076 штук. Следовательно и увеличивается и сумма полученной выручки. Не смотря на это наблюдается некоторое снижение рентабельности. Это объясняется тем, что количество предоставленных услуг в летний период значительно превышает предоставленные услуги зимой. Убытки от содержания санатория в зимний период, необходимо перекрывать летом.

Проанализировав финансово-экономические показатели ДПКС "Приморье" за последние 3 года, можно сделать следующий вывод: не смотря на сезонный характер работы санатория, предприятие является прибыльным и рентабельным.

**Анализ себестоимости предоставляемых услуг.** Себестоимость работ (услуг) - стоимостное выражение расходов предприятия, связанных с использованием в технологическом процессе природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных производственных фондов, а также расходов на производство и сбыт, включая установленные государством как обязательные отчисления, налоги, платежи.

Себестоимость продукции служит основой для ценообразования, она используется для оценки экономической эффективности внедрения новой техники и мероприятий по совершенствованию технологии и организации производства.

С 01.01.2000 года учет в Украине ведется в соответствии с Законом Украины "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине" и Положениями (стандартами) бухгалтерского учета. Одним из существенных отличий ведения бухгалтерского учета является формирование себестоимости продукции или услуг.

В настоящее время производственная себестоимость продукции включает только затраты, непосредственно связанные с производством, обновленные технологией и организацией производства, а в части расходов на управление – только общепроизводственные расходы. Административные расходы, расходы на сбыт, прочие расходы операционной деятельности не входят в производственную себестоимость.

Определение расходов дано в Приложении (стандарте) бухгалтерского учета 1. Расходы - это уменьшение экономических выгод в виде выбытия активов или увеличения обязательств, приводящих к уменьшению собственного капитала (за исключение уменьшения капитала за счет его изъятия или распределения собственниками).

Целью анализа себестоимости оказания услуг на предприятии является минимизация затрат на производство. Снижение себестоимости - один из путей повышения прибыли предприятия.

Задача анализа расходов предприятия - выявление возможностей снижения затрат на производство и внутренних резервов снижения себестоимости, разработка комплекса мероприятий по увеличению реализации путевок, эффективности использования медицинского оборудования путем предоставления дополнительных платных услуг и повышению производительности труда, экономное расходование энергоресурсов и оборотных средств, минимизация потерь и непроизводственных расходов.

Планирование себестоимости работ (услуг) предприятий является составной частью планирования их деятельности и представляет собой систему обоснованных технико-экономических расчетов, которые отражают величину расходов, которые включаются в состав себестоимости услуг. Нормативные документы, регулирующие это вопрос:

- Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости услуг в санаторно-курортных учреждениях , утвержденной Минздравом Украины.

- Закон Украины "О налогообложении прибыли предприятий".

В ДПКС "Приморье" планирование себестоимости осуществляется нормативным методом. При нем размер расходов по каждой составляющей определяется исходя из законодательных актов Украины, а также принятых на предприятии норм использования медикаментов, продуктов питания материалов, топлива и т.д. норм и расценок по оплате труда, нормативов по управлению и обслуживанию производства.

Однако по другим элементам расходов, по которым невозможно их объективное нормирование, планирование производится на основании фактических расходов за предыдущие годы.

Расчет расходов на медикаменты, расходы на питание, расходы на культмассовые мероприятия, эксплуатационные расходы и т.д. состоит на основании данных об объемах предприятия в плановом периоде, технически обоснованных норм расходования ресурсов на единицу работ (услуг), установленных для планового периода с учетом возможных изменений, к примеру, на цену материалов и продуктов.

Расходы на оплату труда планируется согласно тарификационных списков штатного расписания, утвержденного ЗАО "Укрпрофздравницей" Отчисления в бюджет осуществляется по определенным законодательством нормам с учетом расходов на оплату труда, из которого уплачивается налог с физических лиц.

В статью "Амортизация основных средств" относятся расходы на полное обновление основных производственных фондов в виде амортизационных отчислений от балансовой стоимости основных фондов по определенной норме. Производственная себестоимость за 2003 год на пересчитанную программу 3718,0 тыс. грн. Фактически себестоимость реализованных услуг составила 3967,5 тыс. грн.

Фактическая себестоимость за 2003 год составила 106,7% от плановой. По всем статьям себестоимости был перерасход. Это связано с подорожание электроэнергии, водоснабжения, повышением цен на продукты питания. В связи с этим плановую себестоимость на 2004 год увеличили на 135%. Производственная себестоимость за 2004 год на пересчитанную программу 5028,8 тыс. грн. Фактическая себестоимость реализованных услуг составила 4962,6 тыс. грн. В целом экономия по статьям затрат составила 66,1 тыс. грн., в том числе: на лечение 54,0 тыс. грн. получена за счет отказа от услуг на лечение от сторонних организаций; по фонду заработной платы - 34,8 тыс. грн.; затраты на культмассовые расходы - 132,0 тыс.гр. Перерасход средств по статьям:

на питание - 52,2 тыс., грн.;

другие затраты - 82,4 тыс. грн.;

другие прямые затраты- 10,4 тыс. грн.;

общепроизводственные затраты - 10,5 тыс. грн.

Перерасход по питанию получился из-за повышения цен на продукты питания. Перерасход по статье "другие расходы" образовался из-за сверхплановых расходов, оказанных посторонними организациями по ремонту оборудования, транспортные расходы, проведенный ремонт посторонними организациями.

Производственная себестоимость за 2005 год на пересчитанную программу 7244,9 тыс. грн. Фактическая себестоимость реализованных услуг составила 6852,1 тыс. грн.

Экономия по статьям затрат составила 627,7 тыс. грн в том числе:

затраты на лечение - 116,6 тыс. грн.

затраты на культмассовые мероприятия - 11,9 тыс. грн.

- прямые затраты на оплату труда - 46,5 тыс. грн.

отчисления на социальные мероприятия - 22,5 тыс. грн.

- другие прямые затраты - 2,2 тыс. грн.

- общепроизводственные затраты - 428,0 тыс. грн.

Перерасход по статьям затрат составил - 232,7 тыс. грн в том числе:

- эксплуатационные затраты - 49,1 тыс. грн.

другие затраты - 142,9 тыс. грн.

- стоимость продуктов питания - 20,4 тыс. грн

- 5- амортизация ОФ - 11,4 тыс. грн.

- налоги и сборы - 8,9 тыс. грн

Перерасход получился в основном из-за увеличения стоимости строительных материалов, сверхплановой суммы приобретения МБП, содержание помещений, расходов на транспортные услуги, проведение ремонта посторонними организациями.

Проанализировать расходы производства по статьям затрат можно при помощи данных отчета формы 4-СК "Отчет о себестоимости реализованных койко-дней". Расходы в целом по санаторию имеют тенденцию к росту по причинам, указанным выше. Наибольший удельный вес занимают прямые затраты, в том числе на питание и эксплуатационные затраты.

Анализ обеспеченности предприятия основными фондами. При проведении анализа обеспеченности предприятия основными средствами необходимо изучить достаточно ли у предприятия основных фондов, каково их наличие, динамика, состав, структура, техническое состояние, уровень производства и его организация.

Имущество предприятия по состоянию на 1 января 2005 года первоначальная стоимость основных фондов составила 12707,2 тыс., гривен, износ 4350,6 тыс. гривен или 34% из них:

- здания и сооружения - первоначальная стоимость 10848,7 тыс. грн. с износом в сумме 3683,7 тыс. грн. или 34%;

- машины и оборудования - 999,7 тыс. грн. с износом в сумме 327,8 тыс. грн. или 33%;

- транспортные средства - 86,0 тыс. грн, с износом в сумме 29,2 тыс. грн. или 34%;

- инструменты, приборы и инвентарь - 310,0 тыс. грн. с износом в сумме 130,9 тыс. грн. или 42,2%;

- другие основные средства - 121,3 тыс. грн. с износом в сумме 24,2 тыс. грн. или 20%;

- малоценные кеоборотные материальные активы - 331,9 тыс.грн. с износом в сумме 147,7 или 44,5%;

Предметы проката - 9,6 тыс. грн с износом 7,1 тыс. грн. или 80,2%) Данные таблиц 1.2.5 показывают изменение состава, структуры и стоимости основных фондов за 3 года. Данные таблицы йпоказывают , что основные фонды за 3 года увеличились на 2105,2 тыс. гривен., в том числе здания и сооружения, которые в составе ОС составляют 79,7%, увеличились на 315,9 тыс. гривен. Машины и оборудование - 795,2 тыс.гривен ; транспортные средства - 142,5 тыс. гривен; инструменты и оборудование - 302,7 тыс.гривен; другие ОС - 134,8 тыс. гривен; малоценные необоротные материальные активы - 443,4 тыс. гривен. Увеличение стоимости основных фондов способствует расширению сферы услуг, оказываемых отдыхающим, повышению комфортности их проживания, увеличение объема реализации путевок, получение большей прибыли.

Как видно вес первой группы основных фондов с каждым годом незначительно уменьшался, но по остальным группам основных фондов наблюдается значительный рост. Это связано с увеличением средств для приобретения основных фондов, что в свою очередь влияет на рост эффективности производства. Из этой таблицы видно, что за три анализируемых года значительно увеличился удельный вес второй группы основных фондов - Машины и оборудование.

Это объясняется тем, что в 2005 году было приобретено оборудования на 420.8 тыс. гривен. Также значительно вырос удельный вес транспортных средств, так как в 2005 году приобрели новый автомобиль. Малоценные необоротные материальные активы также имеют значительный удельный вес в составе основных фондов предприятия. По этой группе также наблюдается значительный рост, особенно за последний год. В 2005 году они увеличились почти в 4 раза.

Обобщающую оценку движения основных фондов дают коэффициенты обновления, выбытия, прироста и воспроизводства, которые также характеризуют техническое состояние основных фондов.

Коэффициент обновления (К0)- отражает интенсивность обновления основных фондов и исчисляется как отношение стоимости вновь поступивших за отчетный период основных средств (Фн) и их стоимости на конец этого же периода

(Фк): К0 – Фи/Фк (ф.2.2.)

Коэффициент выбытия (КВЫб) характеризует степень интенсивности выбытия основных фондов из сферы производства и рассчитывается как отношение стоимости за отчетный период основных фондов (Фвыб) к стоимости на начало этого же периода

(Фн): КВЬ1б= Фвыб/Фн (ф.2.3.)

При проведении анализа необходимо сравнить коэффициент обновления во всем основным фондам с аналогичными коэффициентами за анализируемый период. Изменение коэффициентов обновления, выбытия и прироста. Самое большое значение коэффициента обновления было в 2004 году, но и в 2005 году этот коэффициент был почти в 2 раза больше чем в 2003 году. Несмотря на это, коэффициент выбытия в 2005 году меньше, чем в 2004 г.

Коэффициент прироста по всем основным фондам с каждым годом увеличивается, что имеет положительную тенденцию.

В целом можно сделать вывод, что коэффициенты обновления и прироста основных фондов с каждым годом увеличиваются, что свидетельствует о наличии средств на приобретение основных фондов, и как следствие увеличение производительности труда и улучшение обслуживания отдыхающих.

Обобщающим показателем технического состояния основных фондов являются коэффициенты износа и годности.

Коэффициент износа (Ки) определяется как отношение суммы износа (И) к первоначальной стоимости основных средств (Ф).

Первоначальная стоимость основных средств, с каждым годом увеличивается, по причине ежегодного их приобретения. Степень изношенности же составила 28,1% и на протяжении года выросла на 3,4 единицы. В 2004 году первоначальная стоимость выросла на 623,2 тыс. гривен, а износ – на 548,9 тыс. гривен, коэффициент износа же вырос на 2,7 единицы и составил 34,2%. В 2005 году первоначальная стоимость выросла на 1039,6 тыс. гривен по причине приобретения основных средств, а износ - на 622,9 тыс. гривен, коэффициент износа вырос на 2 единицы. В общем можно сделать вывод, что основные фонды на предприятии находятся в хорошем состоянии, так как износ существующих ОФ всего 36,2%.

Фондоотдача - характеризует, насколько эффективно используются основные фонды и определяется как отношение выручки от реализации продукции (В) к стоимости основных фондов

(Фн+ Фк)/2 (ф.2.4.)

Фондоотдача имеет тенденцию к увеличению с 0,57375 в 2003 году до 0,99315 в 2005г. Это связано с увеличением выручки от реализации и с незначительным увеличением среднегодовой стоимости основных фондов.

Фактический заработок за дни работы составляет 2702,83 грн. Общий стаж – 37 лет. Тарифная ставка 2,966 гривен в час. Как следует исчислить данному работнику пособие по больничному листку?

1. Среднечасовой заработок:

 (ф.2.5.)

где: З.П. - заработная плата за 6 предшествующие месяца до болезни; Г.В. - годовое вознаграждение; О.Ч. - количество отработанных часов за 6 предшествующих месяца.

 (ф.2.6.)

2. Оплата листа по временной нетрудоспособности:

С 25.02.2004 по 29.02.2004 О.П = 2,966 х 24 час =71,21 грн.

5 дней оплачивает предприятие С 01.03.2004 по 10.03.2004 О.П = 2.966 х 56 час - 166.15 грн. - оплачивает фонд социального страхования. Итак, за 80 рабочих часов, пропущенных из-за болезни, работнику начислен больничный лист в сумме 237,36 грн. Таким образом, расчет пособия по временной нетрудоспособности производится в листке временной нетрудоспособности, исходя из фактического заработка за последние 6 месяцев работы, которые предшествовали дате болезни.

Таблица 2.4 Корреспонденция счетов по начислению пособия по временной нетрудоспособности по ДП КС "Приморье"

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п.п. | Содержание операции | Д-т | К-т | Сумма (грн.) |
| 1 | Начислено по листку временной нетрудоспособности первые 5 дней болезни | 23 | 661 | 71,21 |
| 2 | Начислено по листку временной нетрудоспособности | 652 | 661 | 166,15 |

## 2.2 Налоговый учет удержаний из заработной платы

С процессом начисления и выплаты заработной платы связана необходимость начислений соответствующих сумм, которые предприятие рассчитывает исходя из общего размера выплат соответствующим категориям работников и самостоятельно перечисляет в виде налогов и обязательных платежей (так называемые начисления на заработную плату), а также отчислений, под которыми понимают суммы, удерживаемые и перечисляемые предприятием и рассчитываются исходя из суммы дохода (заработной платы) каждого работника (так называемые удержания из заработной платы).

Объектом налогообложения является совокупный доход граждан, полученный из разных источников. Все виды удержаний из полученных доходов можно подразделить на первоочередные обязательные, в соответствии с действующим законодательством, и удержания с согласия работника.

К первой группе относятся налог с доходов физических лиц, отчисления в пенсионный фонд, сбор на социальное страхование и отчисления на случай безработицы, удержания по исполнительным листам по решению судебных органов (например, алименты, погашение сумм хищений и т.д.).

Вторая группа включает в себя удержания с согласия работника по его письменному заявлению: профсоюзные взносы, стоимость питания, отчисления по индивидуальному социальному страхованию и т.д.

По своей сути налоги из заработной платы являются прямыми, так как уплачивает их и несет бремя (гнёт) в процессе накопления материальных благ непосредственно с доходов (заработной платы) одно и тоже лицо-налогоплательщик, а размер каждого налога точно и заранее известен. А именно данные налоги относятся к личным прямым, так как уплачиваются с действительно полученного дохода (заработной платы) и отражают фактическую платежеспособность налогоплательщика.

По каждому виду страхования изданы Законы Украины, разъясняющие порядок действия фондов, виды выплат за счет средств фонда, систему взносов от плательщиков. Рассмотрим каждый закон отдельно.

Начнем с Закона Украины "Об общеобязательном государственном пенсионном страховании". Ст.11 этого закона оговаривает круг лиц, подлежащих пенсионному страхованию, а именно:

1) граждане Украины, иностранцы и лица без гражданства, работающие на предприятиях Украины независимо от форм собственности таких предприятий;

2) члены коллективных и арендных предприятий, сельскохозяйственных кооперативов и фермерских хозяйств;

3) физические лица - субъекты предпринимательской деятельности;

4) лица, обеспечивающие себя работой самостоятельно - занимающиеся адвокатской, нотариальной, творческой и иной деятельностью

Ст. 19 разъясняет уплату взносов в данный фонд. Объекто налогообложения выступает сумма фактического расхода на оплату труд работников, включающая расходы на выплату основной и дополнительно зарплаты и иных поощрительных и компенсационных выплат.

Взносы в фонд поступают:

а) от работодателя - 6,4% на начисленный фонд заработной платы.

б) От работников - из начисленной заработной платы 1 % если ее сумм до 150грн. и 2% если сумма превышает данный размер.

Перечисление указанных процентов производится одновременно с выплатой заработной платы. В органы пенсионного фонда ежемесячно сдается отчет по установленной типовой форме "Расчет сумм страховых взносов на общеобязательное государственное пенсионное страхование" и один раз в год - персонификация

Рассмотрим на примере таб. 2.5. порядок удержаний из заработной платы взносов в пенсионный фонд.

Таблица 2.5. порядок удержаний из заработной платы взносов в пенсионный фонд

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Ф.И.О. | Начислена заработная плата | Итого начислено | Удержано впенсионный фонд |
| за отраб. время | по сдельнымрасценкам | больничные |
| **%** | грн. |
| 1 | Морозов В.И. | 256,35 | **-** | 64,25 | 320,60 | 2 | 6,41 |
| 2 | Кулик И.А. | 308,82 |  |  | 308,82 | 2 | 6,18 |
| 3 | Андреева В.С. |  | 132,65 |  | 132,65 | 1 | 1,33 |
| 4 | Кузьменко В.В. |  | 267,20 |  | 267,20 | 2 | 5,34 |
|  | Итого | 565,17 | 399,85 | 64,25 | 1029,27 | 19,26 |

Удержания из заработной платы работников производится из общей начисленной суммы заработной платы за месяц.

На сумму удержанного налога составляется проводка:

Дебет 661 "Расчеты по заработной плате" - 19,26грн.

Кредит 651 "По пенсионному обеспечению" - 19,26грн.

Работодатель в данном случае начислит налог на фонд заработной платы исходя из 6,4% в размере 65,87 грн. (1029,27\*6,4%).

Вступивший в силу в январе 2001 года Закон Украины "Об общеобязательном государственном социальном страховании на случай безработицы" регулирует порядок страхования на случай безработицы, виды обеспечений и социальные услуги, размер помощи по безработице и др.

Страхованию на случай безработицы подлежат лица, которые работают на условиях трудового договора, включая тех, которые работают неполный рабочий день или неполную неделю. Не подлежат страхованию работающие пенсионеры и лица, у которых в соответствии с законодательством Украины возникло право на пенсию, иностранцы и лица без гражданства, которые временно работают по найму в Украине. Объектом налогообложения является сумма начисленной заработной платы. Однако в отличие от взносов в пенсионный фонд, суммы пособия по временной нетрудоспособности, входящие в состав дополнительной зарплаты, не подлежат обложению этим налогом. Взносы в фонд поступают:

а) от работодателя -1,6% на начисленный фонд заработной платы.

б) от работников - из начисленной заработной платы 0,5%

Рассмотрим порядок удержания налога в фонд безработицы на примере предприятия.

Таблица -2.6. Порядок удержаний из заработной платы взносов фонд безработицы

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Ф.И.О. | Начислена заработная плата | Итого начислено | Удержано вфонд безработицы |
| за отраб. время | по сдельным расценкам | больничные |
| % | грн. |
| 1 | Морозов В.И. | 256,35 | - | 64,25 | 320,60 | 0,5 | 1,28 |
| 2 | Кулик И.А. | 308,82 |  |  | 308,82 | 0,5 | 1,54 |
| 3 | АндрееваВ.С.(пенсионер) |  | 132,65 |  | 132,65 | - | - |
| 4 | Кузьменко В.В. |  | 267,20 |  | 267,20 | 0,5 | 1,34 |
|  | ИТОГО | 565,17 | 399,85 | 64,25 | 1029,27 | 4,16 |

Размер налога определяется исходя из начисленной заработной платы, уменьшенной на сумму пособия по временной нетрудоспособности.

По работнику Морозову В.И. налог = (20,6-64,25)\*0,5% = 1,28грн.

Данный налог не удерживается с работающих пенсионеров, следовательно, у работника Кульменко В.В. налог не взимался.

На сумму удержанного налога составляется проводка:

Дебет 661 "Расчеты по заработной плате" - 4,16грн.

Кредит 653 "По страхованию на случай безработицы" - 4,16грн.

Работодатель оплатит в фонд безработицы налог в таком размере:

(1029,27-64,25-132,65)\* 1,9% = 15,82грн.

Перечисление указанных сумм производится ежемесячно. Отчет сдается 1 раз в квартал и называется "Расчетная ведомость о начислении и перечислении страховых взносов в Фонд общеобязательного государственного социального страхования Украины на случай безработицы".

Закон Украины "Об общеобязательном государственном социальном страховании в связи с временной потерей трудоспособности и расходами, обусловленными рождением и погребением". Общеобязательному государственному социальному страхованию в связи с временной потерей трудоспособности и расходами, обусловленными рождением и погребением, подлежат:

1) лица, работающие на условиях трудового договора (контракта) на предприятиях, в учреждениях, организациях независимо от форм собственности и хозяйствования или у физических лиц, а том числе в иностранных дипло­матических и консульских учреждениях, других представительствах нерезидентов, а также избранные на выборные должности в органах государственной власти, органах местного самоуправления и в других органах;

2) члены коллективных предприятий, сельскохозяйственных и других производственных кооперативов.

3) лица, обеспечивающие себя работой самостоятельно, (лица, занимающиеся предпринимательской, адвокатской, нотариальной, творческой и другой деятельностью, связанной с получением дохода непосредственно от этой деятельности, в том числе члены творческих союзов, творческие работники, не являющиеся членами творческих союзов), имеют право на материальное обеспечение и социальные услуги в соответствии с настоящим Законом при условии уплаты страховых взносов в Фонд социального страхования по временной потере трудоспособности в соответствии с действующим законодательством. Ст. 21 определяет размеры страховых взносов:

1) для работодателей — к суммам фактических расходов на оплату труда наемных работников, подлежащим обложению подоходным налогом с граждан - 2,9%;

2) для наемных работников — к суммам оплаты труда, включающим основную и дополнительную заработную плату, а также другие поощрительные и компенсационные выплаты, в том числе в натуральной форме, подлежащим обложению подоходным налогом с граждан - 0,5% если сумма зарплаты до 450грн. и 1% если больше.

Рассмотрим порядок удержания налога в фонд безработицы на примере предприятия.

Размер налога определяется исходя из начисленной заработной платы, уменьшенной на сумму пособия по временной нетрудоспособности.

По работнику Морозову В.И. налог = (20,6-64,25)\*0,5% = 1,28грн.

Работодатель оплатит в фонд социального страхования налог в таком размере:

(1527,81-62,25) \*2,9% = 42,50грн.

На сумму удержанного налога составляется проводка:

Дебет 661 "Расчеты по заработной плате" - 9,81 грн.

Кредит 652 "По социальному страхованию" - 9,81 грн.

Таблица 2.7. Порядок удержаний из заработной платы взносов в фонд социального страхования

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Ф.И.О. | Начислена заработная плата | Итого начислено | Удержано в |
|  | за отраб. время | по сдельным расценкам | больничные |  | фонд соц. страха |
|  |  |  |  |  | % | грн. |
| 1 | Морозов В.И. | 256,35 | - | 64,25 | 320,60 | 0,5 | 1,28 |
| 2 | Кулик И.А. | 308,82 |  |  | 308,82 | 0,5 | 1,54 |
| 3 | АндрееваВ.С.(пенсионер) |  | 132,65 |  | 132,65 | 0,5 | 0,66 |
| 4 | Кузьменко В.В. |  | 267,20 |  | 267,20 | 0,5 | 1,34 |
| 5 | Валько С.А. | 498,54 |  |  | 498,54 | 1 | 4,99 |
|  | ИТОГО | 1063,71 | 399,85 | 64,25 | 1527,81 | 9,81 |

Ежеквартально сдается отчет о начисленных взносах, перечислениях и расходах, связанных с общеобязательным социальным страхованием в связи с временной потерей трудоспособности. Данный отчет состоит из нескольких разделов: сумм начислений в фонд, сумм перечисленных средств с учетом остатков и раздела о начисленных пособиях по временной нетрудоспособности с у калием днейболезни. причин и суммы начислений.

ДПКС "Приморье" не уплачивает взносы в Фонд несчастного случая на производстве, т.к. является сельскохозяйственным предприятием. Наиболее весомый налог, которые уплачивают работники предприятия - налог на доходы физических лиц. Размер его составляет 13% от совокупного месячного дохода, полученного работником по месту работы.

Доходы, которые не включаются в состав общемесячного налогооблагаемого дохода оговорены в ст. 4.3 закона:

сумма государственной адресной помощи, жилищных и других субсидий или дотаций, компенсаций, вознаграждений и страховых выплат, которые получаются налогоплательщиком соответственно из бюджетов, Пенсионного фонда Украины и фондов общеобязательного государственного социального страхования согласно закону, в том числе (но не исключительно);

сумма средств, полученных налогоплательщиком на командировку или под отчет;

сумма доходов, полученных налогоплательщиком от размещения им средств в ценные бумаги, эмитированные Министерством финансов Украины, выигрыши в государственную лотерею;

сумма возмещения налогоплательщику размера ущерба, нанесенного ему вследствие Чернобыльской катастрофы, в порядке и суммах, определенных законом;

сумма взносов на обязательное страхование налогоплательщика в соответствии с законом, иных нежели сбор на государственное пенсионное страхование или взносы на общеобязательное государственное социальное страхование;

сумма сбора на государственное пенсионное страхование и взносов на общеобязательное государственное социальное страхование налогоплательщика, которые вносятся за счет его работодателя в размерах, определенных законом;

алименты, которые выплачиваются налогоплательщику и другие.

Ст. 6. Закона Украины "О налоге на доходы физических лиц" предусмотрено, что с 1 января 2004 года право на налоговую социальную льготу в размере, равном одной минимальной заработной плате, который установлен Законом о Госбюджете на 1 января отчетного налогового года, приобретает любой плательщик, при условии, что его заработная плата не превысит предельной расчетной суммы (прожиточный минимум увеличенный в 1,4 раза и округленный до ближайшего десятка) в настоящее время эта сумма составляет 570 грн. Но в 2005 году льгота предоставлялась в размере 50% от минимальной заработной платы. Данная льгота может быть предоставлена только по одному месту работы (по основному без заявления о предоставлении льготы). Если работник желает пользоваться социальной налоговой льготой по совмещаемой работе, он должен написать заявление и представить справку, что по основному месту работы льгота не будет предоставляться.

Отметим, что Законом предусмотрена категория физических лиц, имеющих право на получение налоговых социальных льгот в размере большем, чем одна минимальная заработная плата. Право на льготу размере 150 % одной минимальной заработной платы (ни—64тЗД а в 2005году только 50 % установленной суммы, одиноким матерям (отцам), опекунам, попечителям - в расчете на каждого ребенка в возрасте до 18 лет;

лицам, имеющим на содержании ребенка-инвалида I и II группы, - в расчете на каждого ребенка в возрасте до 18 лет;

лицам, имеющим троих или более детей в возрасте до 18 лет,- в расчете на каждого такого ребенка;

вдовцам или вдовам;

гражданам, отнесенным, к 1-й или 2-й категории лиц, пострадавших вследствие Чернобыльской катастрофы;

• учащимся, студентам, аспирантам, ординаторам, адъюнктам,
военнослужащим срочной службы;

• инвалидам I или II группы, в том числе с детства;

• лицам, которым присуждена пожизненная стипендия как гражданам, подвергнувшимся преследованиям за правозащитную деятельность, включая журналистов.

Налоговой социальной льготой в размере 200 % суммы одной минимальной заработной платы будут пользоваться следующие налогоплательщики:

Герои Украины, Герои Советского Союза или полные кавалеры орденов Славы или Трудовой Славы;

участники боевых действий во время Второй мировой войны или лица, работавшие в тылу и имеющие соответствующие государственные награды;

• бывшие узники концлагерей во время Второй мировой войны, репрессированные или реабилитированные;

• лица, насильно вывезенные с территории бывшего СССР во время Второй мировой войны;

• лица, находившиеся на блокадной территории Ленинграда.

Льготы начинают применяться работодателем с налогового месяца, в котором налогоплательщик подал работодателю заявление о ее применении с соответствующими подтверждающими документами, и прекращается с налогового месяца, в котором налогоплательщик подал заявление об отказе от льготы или прекратил трудовые отношения с таким работодателем.

В органы налоговой инспекции сдается поквартально отчет по форме 1ДФ "Налоговый расчет сумм дохода начисленного (выплаченного) в пользу плательщиков налогов, и сумм удержанных с них налога". Ежегодно производится перерасчет подоходного налога.

Расчет налога имеет свои особенности: рассчитывается после удержания налогов в фонды социального страхования. Для учета данного налога предусмотрен счет 64 "Расчеты по налогам и платежам".

На сумму удержанного из заработной платы налога составляется следующая проводка:

Дебет 661 "Расчеты по заработной плате" - 107,48грн.

Кредит 641 "Расчеты по налогам и платежам" - 107,48грн.

Расчет налога представлен в таблице.

Таблица 2.9.

Порядок расчета налога на доходы с физических лиц из заработной платы

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Ф.И.О. | Начислена заработная плата | Итого начис­лено | Удержано | итого удержано |
|  |  | за отраб. время | доплаты | больнич -ные | впенсион.фонд | в соц. страх | в фонд безработ. | налогна доходы |  |
| 1 | Морозов В.И. | 256,35 | **-** | 64,25 | 320,60 | 6,41 | 1,28 | 1,28 | 23,40 | 32,37 |
| 2 | Кулик И.А. | 308,82 |  |  | 308,82 | 6,18 | 1,54 | 1,54 | 21,91 | 31,17 |
| 3 | Андреева В.С. |  | 132,65 |  | 132,65 | 1,33 | 0,66 | 0 | 0 | 1,99 |
| 4 | Кузьменко В.В. |  | 267,20 |  | 267,20 | 5,34 | 1,34 | 1,34 | 16,66 | 24,68 |
| 5 | Валько С.А. | 498,54 |  |  | 498,54 | 9,97 | 4,99 | 2,49 | 45,51 | 62,96 |
|  | Итого | 1063,71 | 399,85 | 64,25 | 1527,81 | 29,23 | 9,81 | 3,83 | 107,48 | 153,17 |

Формула расчета налога:

Налог на доходы = (начисленная ЗП - (сбор в пенс. Фонд.+сбор в соц. страх +сбор в безраб.)- социальн. льгота) 13%

Вся начисленная заработная плата меньше 6ЗО грн, следовательно, работникам положена налоговая социальная льгота

Налог на доходы Морозова В.И. = (320-6,41-1,28-1,28-131) \* 13% = 23,40грн. Налог на доходы Кулик И.А.= (308,82-6,18-1,54-1,54-131) \*13% = 21,91грн. Налог на доходы Андреева В.С. =(132,65-1,33-0,66- 131) \*13% = 0грн. Налог на доходы Кузьменко В.В.= (267,20-5,34-1,34-1,34- 131) \* 13%= 16,66грн.

##

## 2.3 Финансовый учет операций учета расчетов по оплате труда

Синтетический учет основной и дополнительной оплаты труда и ее использования ведется на счете 661 "Расчеты по оплате труда" и счете 662 "Расчеты с депонентами".

Счет 661 "Расчеты по оплате труда" пассивный, сальдо кредитовое означает задолженность предприятия работникам по начисленной, но не выданной заработной плате. Оборот по дебету - суммы, выплаченные наличными или через перечисления, выданы натуроплатой, и суммы, удержанные в виде налогов в бюджет по исполнительным листам и т.п.; оборот по кредиту - суммы, начисленные в отчетном месяце в виде заработной платы; премии и прочие начисления.

По кредиту счета 661 "Расчеты по оплате труда" - учитываются начисления заработной платы за время очередных отпусков, пособия по временной нетрудоспособности, премии за счет фонда материального поощрения и другие выплаты.

По дебету счета 661 - отражаются выплаченные суммы заработной платы, премий, пособий по временной нетрудоспособности, депонированные суммы, а также суммы удержания налогов, платежей за товары, удержаний по исполнительным листам, суммы других удержаний, установленных законодательством Украины.

Не выданная в установленный срок начисленная заработная плата (из - за неявки получателя) переносится с дебета счета 661 "Начисленная заработная плата" в кредит счета 662 "Расчеты с депонентами".

Для обобщения информации о своих расходах в течение отчетного периода предприятия используют счета класса 8 "Расходы по элементам", одним из которых является счет 81 "Расходы на оплату труда", который предусматривается для обобщения информации о расходах на оплату труда.

К данному счету для расшифровки расчетов открываются счета второго порядка:

811 "Выплаты по окладам и тарифам"

812 " Премии и поощрения"

813 "Компенсационные выплаты"

814 "Оплата отпусков"

815 "Оплата другого неотработанного времени"

816 "Другие расходы на оплату труда"

В предприятиях, накопленные расходы на счете 81, списываются в дебет как счета 23, так и на другие счета по учету расходов, предусмотренные в классе 9:

Прочие на оплату труда Субсчет 816

Оплата другого неотработанного времени Субсчет 815

Компенсационные выплаты субсчет 813

Премии и поощрения Субсчет 812

Оплата отпусков в субсчет 814

Выплаты по окладам и тарифам субсчет 881

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА. КРЕДИТ СУБСЧЕТА 661

Рис. 2.3. Отражение в бухгалтерском учете операций по начислению заработной платы с применением счетов только класса 8

Для расшифровки расчетов предусмотренные следующие счета:

23 " Основное производство"

91 " Вспомогательное производство"

92 "Административные расходы"

93 " Расходы на сбыт"

949 " Прочие общепроизводственные расходы"

Для учета затрат для оплаты труда предприятие может выбрать три варианта затрат:

1. Затраты по элементам с последующим распределением, с помощью счетов класса 8 и 9.

2. Учет затрат без использования счетов класса 8, с помощью счетов только класса 9 (рис.2.4). "Отражение в бухгалтерском учете операций по начислению заработной платы с применением счетов только класса 9".

3. Учет затрат по элементам с последующим писанием на финансовый результат, только с помощью счетов класса 8 (рис.2.3) Отражение в бухгалтерском учете операций по начислению заработной платы с применением счетов только класса 8.

Рис. 2.4 Отражение в бухгалтерском учете операций по начислению заработной платы с применением счетов классов 9

Учет заработной платы за отпуск несколько отличается от учета заработной платы. В течение года очередные отпуска работникам предоставляются неравномерно. Чтобы на протяжении года обеспечить равномерное отнесение на себестоимость продукции сумм на оплату отпусков, производится производить резервирование этих затрат в размере планового процента от фактически начисленной основной заработной платы. При этом резерв создается не только на заработную плату за время отпусков, но и на предстоящие отчисления с нее соцстраху.

Заработная плата за отпуска в части, соответствующей выплате премиальных вознаграждений из фонда материального поощрения не резервируется. При отказе от необходимости создания резерва на оплату отпусков его остатки могут быть либо зачислены в прибыль от вне реализационных операций, либо использованы на оплату очередных отпусков.

В ДП КС"Приморье" начисление резерва на отпуска не производится. В бухгалтерском учете в ДП КС "Приморье" расходы, связанные с начислением заработной платы и начислением на нее относятся на следующие счета (по рабочему плану счетов): заработная плата основного персонала - 23 "Производство"; заработная плата обслуживающего персонала - 91 "Общепроизводственные расходы"; заработная плана административно - управленческого персонала – 92 "Административные расходы"; расходы на сбыт - 93.

Бухгалтерский учет в ДП КС "Приморье" ведется в соответствии с журнальной формой и учет начисления заработной платы, удержания и начисления из нее ведется в журнале по счету 661, который составляется на основании сводного отчета по начислению заработной платы и удержаний из нее.

##

## 2.4 Методика начисления заработной платы и порядок ее расчета

Рассмотрим начисления заработной платы при повременной и сдельной формах оплаты труда, наиболее часто встречающихся в практике работы предприятий. Если оплата труда повременная, то расчет производится исходя из установленных окладов согласно штатного расписания и отработанного времени.

Если оплата труда сдельная, расчет производится из фактических объемов работы и затраченного времени на ее изготовление, а также сдельных расценок, норм времени и норм выработки.

В ДП КС "Приморье" действует повременная система оплаты труда, начисляется премия согласно Положения о премировании, утвержденного Председателем ЗАО Укрпрофздравницы и согласованного с профсоюзным комитетом санатория. В соответствии с действующим законодательством из заработной платы рабочих и служащих бухгалтерия предприятия удерживает налог с доходов физических лиц, суммы по исполнительным листам. С заработной платы также удерживаются: 1%, 2% сбор по пенсионному страхованию, 1% - в качестве профсоюзных взносов (по заявлению работника) плановые и внеплановые авансы, 0,5% - сбор по социальному страхованию на случай безработицы, 0,5% сбор по социальному страхованию в связи с временной потерей трудоспособности.

Согласно Закону Украины "О налоге с доходов физических лиц" от 22.05.2003 c 889-IV с 2004 г. года и Инструкции, зарегистрированной Министерством юстиции Украины 01.10.2003 г. №879/8200 при начислении доходов в виде заработной платы объект налогообложения определяется как начисленная сумма такой заработной платы, уменьшенная на сумму сбора в Пенсионный фонд Украины и взносов в фонды общеобязательного государственного социального страхования, которые в соответствии с законом взимаются за счет дохода наемного лица. Налог с физических лиц считается по ставке 13% за минусом налоговых социальных льгот, перечень которых содержится в статье №6 Закона Украины "О налоге с доходов физических лиц". С учетом норм пункта 6.5 этой статьи налогоплательщик имеет право на уменьшение суммы общего месячного налогооблагаемого дохода, получаемого из источников на территории Украины от одного работодателя в виде заработной платы, на сумму налоговой социальной льготы в размере, равном одной минимальной заработной плате, установленной законом на 1 января в отчетном налоговом году. На 2004 год размер налоговой социальной льготы составляет 30% минимальной заработной платы, т.е. 61,50 грн. до общего месячного налогооблагаемого дохода в сумме 510.00 гривен. Если месячный доход превышает 510 грн., то налоговая льгота на применяется, и налог с физических лиц удерживается по ставке 13%. Удержанный налог перечисляется в местный бюджет до 20 числа месяца, следующего за отчетным.

Начисления, удержания и перечисления в бюджет налога осуществляются предприятиями всех форм собственности и физическими лицами – субъектами предпринимательской деятельности. Ежеквартально в налоговую инспекцию сдается справка о суммах выплаченных доходов и удержанных с них налогов физических лиц - форма № 1 -ДФ.

Работодатель налогоплательщика по месту применения налоговой социальной льготы осуществляет перерасчет сумм доходов в виде заработной платы, а также сумм предоставленных социальных льгот по результатам каждого отчетного налогового года, а также во время проведения окончательного расчета с налогоплательщиком.

Результаты окончательного годового перерасчета оформляются справкой формы № 3 на каждого работника. Сведения по форме № 3 хранятся на предприятии и предоставляются гражданам по их требованию, а налоговому органу - по запросу.

Удержания по исполнительным листом осуществляются в размерах и порядке, установленных законом, по решению суда. Однако общая сумма удержаний, не должна превышать 50% суммы заработной платы за вычетом налогов. Суммы, удержанные по исполнительным листам, перечисляются с расчетного счета тем организациям или лицам, в пользу которых они взысканы. Удержания из заработной платы очередных платежей за товары, купленные в кредит, производятся на основании поручений обязательств работников. Размер зависит от стоимости товаров, купленных в кредит.

Особенные сведения о расчетах и произведенных удержаниях по заработной плате за месяц отражаются в расчетных ведомостях. Начисления на заработную плату производится в соответствии с Законом Украины от 14.01.98 г. № 16/98-ВР "Основы законодательства Украины об общеобязательном государственном социальном страховании".

В состав сбора общеобязательного государственного социального страхования входят также:

- сбор по страхованию на случай безработицы;

- сбор по страхованию в связи с временной потерей трудоспособности и расходами, обусловленными рождением и погребением;

- с 01.04.2001 г. - сбор по страхованию от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания, повлекших за собой потерю трудоспособности. Необходимо учесть, что для разных плательщиков Законом установлены разные объекты налогообложения и ставки.

Согласно п. 1.1. и 1.2. ст. 1 Закона Украины от 11.01.01 г. № 2213-III "О размере взносов на некоторые виды общеобязательного государственного социального страхования" плательщиками являются юридические лица и их филиалы. Для этих плательщиков установлены ставки сборов:

- на социальное страхование в связи с временной потерей нетрудоспособности - 2,9%;

- на социальное страхование, на случай безработицы - 1,9%.

Объектом для этих плательщиков являются суммы фактических затрат на оплату труда наемных работников, включающие расходы на выплату основной и дополнительной заработной платы, другие поощрительные и компенсационные выплаты, в том числе в натуральной форме, которая определяется согласно нормативно

- правовым актам, принятым в соответствии с Законом Украины "Об оплате труда".

Согласно ст. 1 Закона Украины от 22.02.01 г. № 2272-Ш "О страховых тарифах на общеобязательное государственное социальное страхование от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания, вызвавших потерю трудоспособности" плательщиками являются юридические лица и их филиалы. Для этих плательщиков установлены ставки сборов в соответствии с классами риска производства.

Согласно п. 1.1. и 1.2. ст. 1 Закона Украины от 11.01.01 г. № 2213-III "О размере взносов на некоторые виды общеобязательного государственного социального страхования" плательщиками являются физические лица, работающие на условиях трудового договора и по гражданско-правовым договорам. Уплата сборов этими плательщиками осуществляется путем удержания суммы сборов из заработной платы или иных выплат. Объектом являются суммы оплаты труда, включающей основную и дополнительную заработную плату, а также другие поощрительные и компенсационные выплаты, в том числе в натуральной форме. Таким образом, физические лица, работающие на условиях трудового договора и по гражданско-правовым договорам, уплачивают:

- сбор на социальное страхование в связи с временной потерей трудоспособности в размере 0,5%, независимо от суммы дохода.

- сбор по социальному страхованию на случай безработицы в размере 0,5%.

Государственное пенсионное страхование регулируется Законом Украины от 09.07.2003 г. "О общеобязательном государственном пенсионном страховании", который вступил в силу с 01.01.2004 г. Согласно статье 11 этого закона общеобязательному государственному пенсионному страхованию подлежат граждане Украины, иностранцы, и лица без гражданства, которые работают на предприятиях. Созданных в соответствии с законодательством Украины, независимо от форм собственности. Страхователями в соответствии с настоящим Законом являются работодатели: предприятия, учреждения и организации, созданные в соответствии с законодательством Украины, независимо от формы собственности.

Исчисление страховых взносов осуществляется страхователями на основании бухгалтерских и других документов в соответствии с принятыми Законом ставками. Ставки сбора составляют;

- 32% и 4% - за счет предприятий:

- 1% от объекта налогообложения, если общий месячный налогооблагаемый доход не превышает 150 грн. и 2% от объекта налогообложения, если общий месячный налогооблагаемый доход превышает 150 грн.

Объект налогообложения по ставке 32% и 4% включает фактические расходы на оплату труда работников, включающие расходы на выплату основной и дополнительной заработной платы и других поощрительных и компенсационных выплат, определяемые согласно нормативно-правовым актам, принятым в соответствии с Законом Украины "Об оплате труда", выплату вознаграждений физическим лицам за выполнение работ по договорам гражданско-правового характера, которые подлежат обложению налогам на доходы физических лиц, а также на суммы оплаты первых пяти дней временной нетрудоспособности, осуществляемой за счет средств работодателя, и пособия по временной нетрудоспособности.

Работник предприятия Андриенко Н.А. отработал в марте месяце полный рабочий месяц, его оклад, согласно штатного расписания, составляет 309 грн., дополнительно начислено совмещение 50% основного оклада за 39 часов - 37,66 гривен. Итого начислено за месяц 346,66 грн. (Д-т 91 К-т 661)

Удержания производится в следующем порядке:

1. Пенсионный фонд: так как сумма начисления свыше 150 грн., то процент удержания составит 2% 346,66 х 2% = 6,93 (Д-т 661 К-т 651/1)

2. Фонд социального страхования на случай безработицы. Процент удержания составляет 0,5%: 346,66x0,5% =1,73 (Д-т 661 К-т 653/1)

3. Фонд социального страхования в связи с временной потерей трудоспособности составит 0,5%: 346,66x0,5% =1,73 (Д-т 661 К-т 652)

4. Налог с физических лиц: ((346,66-6,93-l,73-l,73)-61,50)xl3%=3,72 (Д-т 661 К-т 641/1)

5. Согласно поданного заявления из заработной платы удержан 1% профсоюзных взносов: 346,66x1% = 3,47 (Д-т 661 К-т 377)

Общая сумма удержаний составит 49,58 грн.

Итого сумма к выплате - 297,08 грн. (346,66 - 49,58)

Таблица № 2.9. Корреспонденция счетов по удержанию с заработной платы по ДПКС "Приморье"

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п.п. | Содержание операции | Д-т | К-т | Суммагрн. |
| 1 | Начислена заработная плата | 23 | 661 | 309,00 |
| 2 | Начислено совмещение | 23 | 661 | 37,66 |
| 3 | Удержаны взносы в пенсионный фонд | 661 | 651/1 | 6,93 |
| 4 | Удержаны взносы в фонд социального страхования на случай безработицы | 661 | 653/1 | 1,73 |
| 5 | Удержаны взносы в фонд социального страхования в связи с временной потерей трудоспособности | 661 | 652 | 1,73 |
| 6 | Удержан налог с физ. лиц | 661 | 641/1 | 35,72 |
| 7 | Удержаны профсоюзные взносы | 661 | 685 | 3,47 |

Все начисления по ДП КС "Приморье" показаны в журнале 5.

Пример начислений на заработную плату по ДП КС "Приморье" за март 2003 год. Начислена заработная плата за март месяц - 104786,03 грн. В том числе больничные листы: за счет предприятия - 1624,39 грн. За счет средств социального страхования - 4835,06 грн. Материальная помощь - 820,00 грн. Начисления на заработную плату производятся в следующем порядке: Базой налогообложения является 104786,03 грн.

1. Пенсионный фонд: 99481,28x32% = 31834,01

5304,75x4%= 212,19 (Дт23,92,91 Кт651)

2. Фонд социального страхования в связи с временной потерей нетрудоспособности - 2,9%: ФОТ= 104786,03-6459,45-820,00

97506,58 х 2,9% = 2827,69 (Дт 23,92,91 Кт 652)

3. Фонд социального страхования на случай безработицы - 1,9% :97506,58 х 1,9% = 1852,63 (Дт 23,92,91 Кт 653)

4. Фонд социального страхования от несчастного случая на производстве - 0,93%: 97506,58x0,93% = 906,81 (Дт 23,92,91 Кт 654)

Итого начислений на ФОТ за март месяц - 37633,33 грн.

Корреспонденция счетов по начислению заработной платы и удержаний из нее по ДП КС "Приморье" показаны в таблице 2.10.

Таблица 2.10. Корреспонденция счетов по начислению на заработную плату "Приморье"

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № .п. | Содержание операции | Д-т | К-т | Сумма, грн. |
| 1 | Начисленная заработная плата | 23, 92, 91, 93 | 661 | 97506,58 |
| 2 | Начислена материальная помощь | 949 | 661 | 820,00 |
| 3 | Начислено по листу нетрудоспособности за первые 5 дней | 23, 91, 92, 93 | 661 | 1624,39 |
| 4 | Начислено по листу не трудоспособности  | 652 | 661 | 4835,06 |
| 5 | Начислено пособие по уходу за ребенком до 3-х лет | 652 | 661 | 510,00 |
| 6 | Производственные начисления в пенсионный фонд | 23, 92, 91, 949 | 651 | 32046,20 |
| 7 | Произведены начисления в фонд социального страхования в связи с временной нетрудоспособностью | 23, 92, 91, 93 | 652 | 2827,69 |
| 8 | Производственные начисления в фонд социального страхования на случай безработицы | 23, 92, 91, 93 | 653 | 1852,63 |
| 9 | Производственные начисления в фонд социального страхования от несчастного случая на производстве | 23, 91, 92, 93 | 654 | 906,81 |

Предприятия ежеквартально составляют в двух экземплярах:

- отчет о начислении взносов и затрат, связанных с общеобязательным государственным социальным страхованием в связи с временной потерей трудоспособности.

 - расчетную ведомость о начислениях и перечислении страховых взносов в Фонд общеобязательного государственного социального страхования на случай безработицы.

 - расчетная ведомость о начислении и перечислении страховых взносов в Фонд социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний Украины.

Отчет о начислении сбора на обязательное государственное пенсионное страхование составляется ежемесячно.

Один экземпляр отчета, подписанный руководителем и главным бухгалтером и заверенный печатью предприятия, представляется в соответствующие фонды. А второй экземпляр отчета, заверенный представителями фондов, остается в бухгалтерии предприятия.

Порядок расчета средней заработной платы.

Так как начисление отпускных и пособия по временной нетрудоспособности, которые будут исследованы в следующих пунктах этого раздела, предполагают расчет среднего заработка, необходимо остановиться на порядке его расчета.

Порядок исчисления средней заработной платы утвержден постановлением Кабинета Министров Украины от 08.02.95г. № 100, с изменениями и дополнениями, утвержденными постановлением Кабинета Министров Украины от 16.05.95г. № 348, от 24.02.97г. № 185, от 30.07.99г. № 1394, от 26.09.01г. № 1266 (7).

Указанный порядок исчисления средней заработной платы применяется в случаях, показанных на рис. 2.3.3 "Случаи исчисления средней заработной платы."

Рис. 2.5. Случаи исчисления средней заработной платы

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Предоставление работникам ежегодного отпуска, дополнительных отпусков в связи с обучением, дополнительного отпуска работникам, имеющим детей | Выполнение работниками государственных обязанностей в рабочее время | Перевода работников на более легкую, но нижеоплачиваемую работу по состоянию здоровья | Перевод беременных женщин и женщин, имеющих детей в возрасте до 3-х лет, на более легкую работу | Предоставление женщинам дополнительных перерывов в работе для кормления ребенка | Служебные командировки |
| ↑ | ↑ | ↑ | ↑ | ↑ | ↑ |
| СЛУЧАИ НАЧИСЛЕНИЯ СРЕДНЕЙ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ |
| ↓ | ↓ | ↓ | ↓ | ↓ | ↓ |
| Вынужденного прогула | Направления работников на обследование в мед. учреждения | Освобождение работников-доноров от работы | Привлечение работников к исполнению воинских обязанностей | Выплата выходного пособия | В других случаях в соответствии с действующим законодательством |

При исчислении среднего заработка важно знать период, за который он должен быть рассчитан, эти периоды объединены на рис 2.3.4 "Период исчисления средней заработной платы":

Период исчисления средней заработной платы. При оплате ежегодного отпуска, дополнительных отпусков в связи с обучением, дополнительного отпуска работникам, имеющих детей Другие случаи сохранения средней заработной платы:

Период начисления средней заработной платы:

1. При оплате ежегодного отпуска, дополнительных отпусков в связи с обучением, дополнительного отпуска работникам, имеющим детей:

1.1. Полный год работы: за последние 12 месяцев работы, предшествующих месяцу предоставления отпуска, или выплаты компенсации за неиспользованные отпуска.

1.2. Менее года работы: за фактическое время работы, т.е. с 1-ого числа следующего месяца, когда работник принят на работу, до первого числа месяца, в котором ему предоставляется отпуск, или выплачивается компенсация за неиспользованный отпуск.

2. Другие случаи сохранения заработной платы:

2.1. От двух месяцев работы: за последние 6 месяцев работы, которые предшествовали дате события

2.2. Менее 2-х месяцев работы: за фактически отработанное время;

2.3. Последние 2 месяца не работал: за фактически отработанное время перед наступлением страхового случая.

Исключается из расчетного периода при исчислении среднего заработка время, на протяжении которого в соответствии с действующим законодательством или по другим уважительным причинам за работником не сохранилась заработная плата или сохранилась частично.

Для исчисления средней заработной платы во всех случаях ее сохранения включаются: основная заработная плата, доплаты и надбавки за сверхурочные работы, и работы в ночное время, совмещение профессий и должностей, расширение зон обслуживания, выполнение увеличенных объемов работ работниками-повременщиками, высокие достижения в работе, условия труда, интенсивность труда, руководство бригадой, выслуга лет и др., производственные премии за экономию конкретных видов топлива, электроэнергии и тепловой энергии, вознаграждение по итогам работы за год и выслугу лет и т. д.

Ежемесячные премии включаются в заработок того месяца, к которому они относятся, согласно расчетной ведомости на заработную плату. Премии, которые уплачиваются за более длительный период времени (квартал), включаются в части, соответствующей количеству месяцев в расчетном периоде. Вознаграждения по итогам работы за год и за выслугу лет включаются в средний заработок в сумме 1/12 части вознаграждений за предыдущий год. Все выплаты включаются в расчет заработной платы в том размере, в котором они начислены, т. е. без исключения удержаний.

При исчислении средней заработной платы для оплаты ежегодного отпуска, дополнительного отпуска в связи с учебой, творческого отпуска, дополнительного отпуска работникам, имеющим детей, или компенсации за неиспользованные отпуска, кроме вышеуказанных выплат, в фактический заработок включаются выплаты за время, на протяжении которого работнику сохраняется средний заработок (за время предыдущего ежегодного отпуска, выполнения государственных и общественных обязанностей, служебных командировок и т. п.), и пособие в связи с временной нетрудоспособностью.

Выплаты, которые не включаются в расчет при исчислении средней заработной платы во всех случаях ее сохранения, согласно действующему законодательству:

 - Одноразовые выплаты за выполнение отдельных поручений, которые не входят в обязанности работника;

 - Единовременная выплата (компенсация за неиспользованный отпуск, материальная помощь и др.);

 - Компенсационные выплаты на командировки и перевод (суточные, оплата за проезд, подъемные и др.);

 - Премии за рационализации и изобретательство;

 - Денежные и вещевые вознаграждения за призовые места на соревнованиях, смотрах, конкурсах;

 - Пенсии, государственная помощь, социальные и компенсационные выплаты;

 - Доходы (дивиденды, проценты) начисленные по акциям трудового коллектива и вкладам членов трудового коллектива, в имущества;

 - Авторский гонорар штатным работникам газет, журналов, которые оплачиваются по авторским договорам;

 - Стоимость бесплатно выданной спецодежды, спец.обуви, других средств индивидуальной защиты, мыла, моющих и дезинфицирующих средств, молока, и лечебно-профилактического питания;

 - Дотации на обеды, проезд, стоимость оплаченных предприятиями путевок в санатории и дома отдыха;

 - Выплаты, связанные с юбилейными датами, днями рождения и т.д.

 - Стоимость бесплатно предоставленных коммунальных услуг, жилья, топлива, и денег на их возмещение;

 - Оплата за работу по совместительству;

 - Сумма по возмещению ущерба причиненного работнику (увечия, и др. поврежд. здоровья)

При исчислении среднего заработка за последние два месяца, кроме перечисленных выше выплат, не включаются выплаты за время, на протяжении которого сохраняется средний заработок (выполнение государственных и общественных обязанностей, ежегодных и дополнительных отпусков, командировок и т. д.), и пособие в связи с временной нетрудоспособностью.

Если перед наступлением временной нетрудоспособности работник не имел заработка, оплата по больничному листу производится согласно тарифной ставке (окладу). Согласно пункту 7 Порядка исчисления средней заработной платы начисление выплат за время ежегодного отпуска, дополнительных отпусков в связи с учебой, творческого отпуска, дополнительного отпуска работника, которые имеют детей, или компенсации за неиспользованные отпуска, продолжительность которых рассчитывается в календарных днях, производится путем деления суммы заработка за последние 12 месяцев или за меньший фактически отработанный период на соответствующее количество календарных дней года или меньшего отработанного периода (за вычетом праздничных и нерабочих дней, установленных законодательством), полученный результат умножается на количество календарных дней отпуска.

Статьей 21 "Порядок оплаты отпусков" Закона Украины "Об отпусках" установлено, что порядок исчисления заработной платы работникам за время ежегодного отпуска, дополнительных отпусков в связи с учебой, творческого отпуска, дополнительного отпуска работникам, имеющим детей, и компенсации за неиспользованные отпуска устанавливается Кабинетом Министров Украины. Праздничные и нерабочие дни (ст. 73 КЗоТ Украины) при определении продолжительности отпусков не учитываются.

Начисление выплат, исчисляемых из средней заработной платы за последние 2 месяца работы, производится путем умножения среднедневного (часового) заработка на число рабочих дней (часов), а в случаях, предусмотренных действующим законодательством, - на число календарных дней, которые должны быть оплачены по среднему заработку.

Среднедневная (часовая) заработная плата определяется путем деления заработной платы за фактически отработанные на протяжении 2 месяцев рабочие (календарные) дни на число рабочих дней (часов), а в случаях, предусмотренных действующим законодательством, - на число календарных дней за это время.

Порядок исчисления средней заработной платы для расчета выплат по общеобязательному государственному социальному страхованию утвержден постановлением Кабинета Министров Украины № 1266.

Указанный порядок исчисления средней заработной платы применяется в случаях:

 - выплат по общеобязательному государственному социальному страхованию на случай безработицы;

 - в связи с временной потерей трудоспособности и расходами, обусловленными рождением и погребением;

 - от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания, повлекших потерю трудоспособности в случае наступления страхового случая, а также оплаты первых 5-ти дней временной нетрудоспособности за счет средств предприятия.

При исчислении среднего заработка существуют периоды за который он должен быть рассчитан:

 - период, за который исчисляется средняя заработная плата для расчета страховых выплат и оплаты первых пяти дней временной нетрудоспособности за счет средств работодателя, является период работы по последнему основному месту работы перед наступлением страхового случая, в течение которого застрахованное лицо работало и уплачивало страховые взносы или за него уплачивали страховые взносы.

 - период для застрахованных лиц (включая лиц, работающих не полный рабочий день (рабочую неделю), работа которых связана с сезонным характером производства, и добровольно застрахованных лиц) являются последние 6 календарных месяцев (с 1 по 1 число), предшествующих месяцу в котором наступил страховой случай.

 - застрахованное лицо работало и уплачивало страховые взносы или за него уплачивались страховые взносы менее 6 - ти календарных месяцев, исчисляется за фактически отработанные календарные месяцы за которые уплачены страховые взносы.

 - застрахованное лицо работало и уплачивало страховые взносы или за него уплачивались страховые взносы менее календарного месяца, исчисляется за фактически отработанное время перед наступлением страхового случая.

Для исчисления средней заработной платы застрахованного лица при определении размера выплат включаются: основная и дополнительная заработная плата, другие поощрительные и компенсационные выплаты (в том числе в натуральной форме), которые определяются согласно нормативно - правовым актам, принятым в соответствии с Законом Украины "Об оплате труда", и подлежат обложению подоходным налогом с граждан.

Если перед наступлением страхового случая застрахованное лицо не имело заработка или если страховой случай наступил в первый день работы, средняя заработная плата для расчета страховых выплат и оплаты первых пяти дней временной нетрудоспособности за счет средств работодателя определяется исходя из месячной тарифной ставки (должностного оклада), установленной работнику на момент наступления страхового случая.

В случае, когда на предприятии, установлен не полный рабочий день (рабочая неделя), средняя заработная плата исчисляется исходя из части месячной тарифной ставки (должностного оклада), установленного работнику на момент наступления страхового случая, который соответствует его графику работы. Общая сумма определяется путем умножения суммы пособия за день на число рабочих дней, а в случаях, предусмотренных законодательством, - на число календарных дней за период нетрудоспособности (без учета праздничных и нерабочих дней).

При составлении статистической отчетности по труду средняя заработная плата работников за месяц (квартал, год) в целом по предприятию, организации, учреждению исчисляется делением сумм, начисленных из фонда оплаты труда работников как в денежной, так и в натуральной форме, на среднемесячную численность работников, которая принимается для расчета средней заработной платы и иных средних показателей (среднемесячную численность всего персонала в эквиваленте полной занятости, за соответствующий период.

Для определения среднемесячной величины заработной платы за квартал (год) или какой-либо иной период полученную величину заработной платы за квартал (год) необходимо разделить на количество месяцев в периоде.

Расчеты по заработной плате, связанные с налогообложением, производятся в соответствии с указаниями органов, на которые возложены эти функции (раздел 3 Инструкции по статистике заработной платы, утвержденной приказом Министерства статистики Украины от 11.12.95г. № 323).

Таким образом, исследовав порядок расчета средней заработной платы, можно приступать к рассмотрению расчетов оплаты отпускных и пособий по временной нетрудоспособности.

Расчет оплаты отпускных. Одним из платежей, связанных с оплатой труда, являются отпускные. Право на отпуска имеют граждане Украины, которые пребывают в трудовых отношениях с предприятиями, учреждениями, организациями не зависимо от форм собственности, вида деятельности и отраслевой принадлежности, а также работают за трудовым договором у физического лица.

Иностранные граждане и лица без гражданства, которые работают в Украине, имеют право на отпуска наравне с гражданами Украины.

Отпуска бывают ежегодные и и дополнительные.

Ежегодные делятся на: основной отпуск; дополнительный, за работу в вредных и тяжелых условиях труда; дополнительный отпуск за особенный характер работы.

Дополнительный даются в связи с обучением; существуют социальные и творческие отпуска, а так же дополнительный отпуск работникам у которых есть дети до 3-х лет.

По желанию работника в случае его увольнения (кроме увольнения за нарушения трудовой дисциплины) ему может предоставляться отпуск с последующим увольнением. Датой увольнения в этом случае является последний день отпуска.

Законодательством, коллективным договором, соглашением и трудовым договором могут устанавливаться другие виды отпусков. Продолжительность отпусков определяется Законом об отпусках, другими законами и нормативно-правовыми актами Украины и независимо от режимов и графиков работы рассчитываются в календарных днях. Праздничные и нерабочие дни при определении продолжительности отпусков не учитываются.

Ежегодный основной отпуск предоставляется работникам продолжительностью не менее чем 24 календарных дней. Руководящим, педагогическим, научно-педагогическим работникам образования и научным работникам предоставляется ежегодный основной отпуск продолжительностью в 56 календарные дни в порядке, утвержденном Кабинетом Министров Украины.

Инвалидам 1 и 2 групп предоставляется ежегодный основной отпуск продолжительностью 30 календарных дней, а инвалидам 3 группы - 26 календарных дней. Общая продолжительность ежегодных основного и дополнительного отпусков не может превышать 59 календарных дней, а для работников, занятых на подземных горных работах - 69 календарных дней. Ежегодный отпуск предоставляется работнику с таким расчетом, чтобы он был использован, как правило, до истечения рабочего года. В соответствии со статьей 10 Закона право работника на ежегодный отпуск полной продолжительности в первый год работы наступает по истечении шести месяцев беспрерывной работы на данном предприятии.

Начисления, связанные с оплатой ежегодных отпусков (основного и дополнительного), осуществляются за счет средств предприятий, предназначенных для оплаты отпусков.

В случае предоставления отпуска, не предусмотренного Законом Украины "Об отпусках", а предоставляемого работнику в соответствии с коллективным договором и соглашениями, его оплата производится из прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Если часть отпускного периода переходит на следующий за отчетным периодом месяц, заработная плата за эти дни отпуска, выплаченная работнику в отчетном периоде, учитывается в отчетном периоде как выданный аванс и эта задолженность показывается в составе статьи "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Указанная сумма включается в состав фактических затрат на оплату труда с отражением в расчетах по оплате труда (кредит счета 66) в следующем за отчетным периоде.

Также в соответствии с пунктом 1.4. Инструкции по статистике заработной платы, утвержденной приказом Министерства статистики Украины от 11.12.95. № 323, суммы средств, начисленные за ежегодные и дополнительные отпуска, включаются в фонд оплаты труда отчетного месяца только в сумме, которая приходится на дни отпуска в следующем месяце, включаются в фонд оплаты труда следующего месяца. С учетом вышеизложенного для правильного отражения в бухгалтерском учете начисленные суммы по ежегодным отпускам или компенсации за неиспользованный отпуск необходимо разделить на три основные части: - оплату ежегодных отпусков, относящуюся на валовые расходы продукции (работ, услуг) в отчетном периоде; - оплату ежегодных отпусков, относящуюся на валовые расходы продукции (работ, услуг) в следующем за отчетным месяцем; - оплату отпусков за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Для расчета сумм выплат работникам при уходе в ежегодный отпуск (отпуск в связи с учебой) используется средняя заработная плата, которая определяется в соответствии с Порядком исчисления средней заработной платы, утвержденным постановлением Кабинета Министров Украины от 08.02.95 г. № 100 (с изменениями и дополнениями, внесенными постановлением Кабинета Министров Украины от 16.05.95 г. № 348, от 24.02.97 г. №185, от 30.07.99 г. №1398, от 26.09.01 г. №1266).

Так, в соответствии с пунктом 7 вышеуказанного Порядка при предоставлении ежегодных и дополнительных отпусков в календарных днях и за время отпусков в связи с обучением без отрыва от производства начисление отпуска производится путем деления суммарного заработка за последние перед предоставлением отпуска 12 месяцев или за меньший фактически отработанный период на соответствующее количество календарных дней года или меньшего отработанного периода (за исключением праздничных и нерабочих дней, установленных законодательством). 1%

Полученный результат умножается на число календарных дней отпуска. Праздничные и нерабочие дни, приходящиеся на период отпуска, не оплачиваются. Также разделом 3 Порядка исчисления средней заработной платы обусловлены выплаты, которые учитываются или не учитываются при исчислении средней заработной платы во всех случаях ее сохранения согласно действующему законодательству.

Все выплаты включаются в расчет средней заработной платы в том разделе, в котором они начислены, без исключения сумм отчислений на налоги, алименты и прочие удержания. Для расчета отпускных выполняются следующие действия: Определяется среднедневной заработок:

 (ф.2.5)

где: ∑З.П. - сумма заработка за 12 предшествующих отпуску или другое количество месяцев; КД - количество календарных дней за год (365 - 12) или другое количество месяцев. Определяем сумму отпуска:

∑О = С.Д.З. х П.О. (ф.2.6)

где: П.О. - продолжительность отпуска в календарных днях.

Причем, если заработная плата выплачивалась из различных источников, то расчеты производятся отдельно по каждому из них. Рассмотрим на практике примеры расчета среднего заработка для оплаты ежегодного и дополнительного отпусков в календарных днях на основании приказа по предприятию и заявления работника.

Пример 1. Заведующая педиатрическим отделением ШевцоваИ.Ю имеет право на ежегодный отпуск продолжительностью 24 календарных дня и дополнительный отпуск (согласно коллективного договора) - 7 календарных дней. Всего - 31 календарный день. Ее оклад согласно штатного расписания составляет 430 гривен. На основании приказа (распоряжения) о предоставлении отпуска № 94 от 17.03.2004 года ей предоставлен отпуск с 26.03.2003 г. по 26.04.2004 г.)

В Украине установлено 10 праздничных и нерабочих дней. Отпуск работнику предоставляется с 26 марта 2004 года. В этом случае сумма заработной платы за 12 предшествующих месяцев определяется путем суммирования заработной платы за каждый месяц, начиная с марта 2003 года по февраль 2004 года (с учетом повышения окладов в течение всего учетного) периода и составляет 9292,80 гривен.

1.Среднедневной заработок:

 (ф.2.7.)

2. Сумма отпускных:

∑О = 26,10 x 31 -809,10 грн. (ф.2.8.)

Итак, Шевцовой И.Ю. за 31 день отпуска начислены отпускные в размере 809,10 гривен, в том числе за март - 156,60 гривен; за апрель - 652,50 гривен. В марте 2004 года Шевцова И.Ю. отработала 101,85 рабочих часов (с 01 марта 2003 года по 25 марта 2004 года). Заработная плата за отработанные дни составила - 258,53 гривен.

Таблица 2.11. Корреспонденция счетов по начислению отпускных по ДП КС "Приморье"

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п.п. | Содержание операции | Д-т | К-т | Суммагрн. |
| 1 | Начислена заработная плата | 23 | 661 | 258,53 |
| 2 | Начислены отпускные за март | 23 | 661 | 156,60 |
| 3 | Начислены отпускные за апрель | 23 | 661 | 652,50 |

В случае увольнения работника до истечения рабочего года, за который он уже получил отпуск полной продолжительности, для покрытия его задолженности производятся отчисления (удержания) из заработной платы за дни отпуска, предоставленный в счет неотработанного части рабочего года. Отчисления (удержания) из заработной платы за неотработанные дни отпуска в случае смерти работника не производятся. Так же указанные отчисления не производятся при увольнении работника в случаях, предусмотренных статьей 22 Закона Украины "Об отпусках". Таким образом, начисление отпускных производится на основании заявления работника и приказа по предприятию исходя из фактического заработка за 12 месяцев работы, предшествующему месяцу предоставления отпуска или за фактически отработанный период.

**Расчет пособий по временной нетрудоспособности.** Исследуя расчеты по оплате труда, необходимо остановиться на методике расчета по временной нетрудоспособности, как одном из видов выплат рабочих и служащих. Пособия по временной нетрудоспособности назначаются в соответствии с Постановлением Кабинета Министров Украины "Об исчисления средней заработной платы для расчета выплат по общеобязательному государственному социальному страхованию" от 26.09.01 г № 1266, а также с Постановлением Кабинета Министров Украины №658 от 19.10.98 г., которым утверждены Правила исчисления общего трудового стажа.

Пособие по временной нетрудоспособности выдается в следующих случаях: - при заболевании, связанном с утратой трудоспособности; - при санаторно-курортном лечении; - при болезни члена семьи в случае необходимости ухода за ним; - при карантине; - при временном переводе на другую работу в связи с заболеванием туберкулезом или профзаболеванием; - при протезировании с помещением в стационар.

В случае назначения пособия по временной нетрудоспособности общий трудовой стаж определяется на день ее наступления. Пособие рассчитывается от общего трудового стаж. В общий трудовой стаж засчитывается время работы на условиях трудового договора (контракта) на предприятиях, в учреждениях и в организациях независимо от форм собственности, вида деятельности и отраслевой принадлежности или другой работы, в течение которой работник подлежал обязательному социальному страхованию, независимо от характера и продолжительности работы и продолжительности перерыва.

В общий трудовой стаж засчитывается также период переподготовки и обучение новым профессиям, период участия в оплачиваемых общественных работах и период получения пособия по безработице в соответствии с Законом Украины "О занятости населения".

В общий стаж для назначения пособия по временной нетрудоспособности не включается: время участия работника в забастовке, признанной судом незаконной. Продолжительность общего трудового стажа устанавливается владельцем или уполномоченным им органом предприятия, учреждения и организации согласно записям в трудовой книжке. В соответствии с наличием общего стажа работы устанавливается и проставляется в больничном листе размер пособия по временной нетрудоспособности: до 5-ти лет – 60 %, от 5-ти лет до 8 лет - 80 %, свыше 8 лет - 100 %. Далее по графику работы выбираются и проставляются рабочие дни или рабочие часы, пропущенные из-за болезни, если заболевший работал по обычному графику, рассчитывается среднечасовой заработок, который умножается на количество пропущенных рабочих часов из-за болезни.

Таблица 2.12. Начисленная заработная плата.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ПЕРИОД | КОЛИЧЕСТВО РАБОЧИХ ЧАСОВ | ФАКТИЧЕСКИЙ ЗАРАБОТОК (ГРН.) |
| Август 2003 г. | 160 | 873,75 |
| Сентябрь 2003 г. | 176 | 524,25 |
| Октябрь 2003 г. | 152 | 317,94 |
| Ноябрь 2003 г. | 120 | 310,13 |
| Декабрь 2003 г. | 183 | 377,27 |
| Январь 2004 г. | 120 | 299,49 |
| ИТОГО: | 911 | 2702,83 |

Основанием для начисления пособия является лист временной нетрудоспособности, выданный городской больницей. Методика начисления пособия по временной нетрудоспособности по материалам ДПКС "Приморье".

Работник заболел в феврале 2004 года и проболел с 25 февраля по 10 марта. Данные о заработной плате и рабочих днях для расчета больничного листа (№ 021538) подготовлены согласно лицевого счета и представлены в таблице 2.12. "Начисленная заработная плата".

## Раздел 3. Анализ расчетов по оплате труда и рекомендации по улучшению (совершенствованию) учета, аудита в ДП КС "Приморье"

##

## 3.1 Анализ структуры и динамики оплаты труда (2003-2005 гг.)

При анализе состава фонда заработной платы изучают виды оплаты в разрезе категорий персонала, определяют его структуру, производится сопоставление фактически начисленных сумм по видам оплаты труда с плановыми и с плановыми пересчитанными по одним видам оплаты на фактический объем производства, а по другим на фактическую численность персонала, выявляются действующие формы и системы оплаты труда, устанавливается их стимулирующее значение и премий на показатели работы, подсчитываются непроизводительные выплаты по фонду заработной платы и разрабатываются мероприятия по их сокращению. Источниками анализа служат показатели плана, расчеты часового, дневного и месячного фондов заработной платы, расчетно-платежные ведомости по структурным подразделениям, накопительные сводные ведомости по начислению заработной платы и отчеты 1-ПВ и отчеты 3-П.

Формирование расходов на оплату труда зависит от категорий работников, поскольку оплата труда рабочих в наибольшей степени подвержена влиянию объема выпуска продукции (при сдельной оплате труда) или отработанного времени (при повременной оплате труда). Оплата труда служащих производится по установленным должностным окладам т.е. напрямую не связана с объемом производства. Организация оплаты труда осуществляется с помощью:

 - законодательных и других нормативных документов;

 - коллективного договора;

 - трудовых договоров;

Субъекты организации оплаты труда: органы государственной власти и местного самоуправления, владельцы или их представительские органы, профсоюзы, работники. Государство осуществляет регулирование оплаты труда работающих предприятий всех форм собственности и хозяйствования путем установления размера минимальной заработной платы, а также путем обложения налогом доходов работников.

Организация оплаты труда работников на производственном уровне осуществляется через коллективный договор, который составляется на основании Закона Украины "Об коллективных договорах и соглашениях".

Коллективный договор составляется между владельцами с одной стороны и одной или несколькими профсоюзными или другими уполномоченными органами на представительство трудовым коллективом органами.

Заработная плата-это выплачиваемое вознаграждение, определенное, как правило, в денежной форме, которое за трудовым договором владелец или уполномоченный им орган выплачивают работнику за произведенную работу.

Расходы на оплату труда состоят: 1. фонда основной заработной платы; 2. фонда дополнительной заработной платы; 3. другие поощрительные и компенсационные выплаты.

Основными элементами организации оплаты труда являются:

- тарифная система;

- формы и системы заработной платы.

Порядок и условия применения тарифной системы оплаты труда на предприятиях регулируется статьей 6 Закона Украины "Об оплате труда", статьями 96-98 Кодекса Законов о труде и т.д.

В соответствии с нормами этих актов законодательства тарифная система является основой организации оплаты труда, включающей тарифную сетку, тарифные ставки, схемы должностных окладов, тарифно-квалификационные характеристики.

Тарифная система оплаты труда используется для распределения работ в зависимости от их сложности, а работников - в зависимости от их квалификации по разрядам тарифной сетки. Она является основой формирования и дифференциации размеров заработной платы.

Формирование тарифной системы оплаты труда производится на основе тарифной ставки работника первого разряда, устанавливаемого в размере, превышающем законодательно установленный размер минимальной заработной платы и меж квалификационные соотношения размеров тарифных ставок по разрядам тарифной сетки.

В ДП КС "Приморье " все штатные работники зарплату получают согласно должностным окладам.

Основные направления анализа использования трудовых ресурсов: анализ численности, состава, движения и квалификации работников; анализ среднего заработка; анализ фонда заработной платы;

Основные источники информации: отчет формы 1-ПВ "Отчет по труду"; отчет формы 3-ПВ "Отчет об использовании рабочего времени"; данные табельного учета; личные карточки по учету кадров; первичная документация;

Отчетная форма 1-ПВ дает возможность проанализировать данные о:

 - численности работающих;

 - состав ФОТ и других выплат;

 - численность и ФОТ отдельных категорий граждан;

 - распределение работников по размерам заработной платы;

Отчетная форма 3-ПВ дает возможность проанализировать данные о:

 - использовании рабочего времени;

 - движение рабочей силы;

 - информацию о заключении коллективных договоров;

Продолжительность рабочего времени регулируется КЗоТ и другими нормативными документами. Основание для составления формы 3-ПВ являются документы первичного учета, приказы, табеля учета, справки и другие официальные документы, подтверждающие неявки на работу.

Выполнение основных показателей отчета по труду предоставлены в таблице 3.1.

Таблица 3.1. Структура ФОТ

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Наименование | 2003 | 2004 | % | 2005 | % |
| 1. | Ср. численность штатных работников чел. в том числе | 243 | 242 | 99,6 | 255 | 105,40 |
|  | АУП | 14 | 16 | 114,30 | 16 | 100 |
|  | Руководители основного производства | 18 | 18 | 100 | 18 | 100 |
|  | Медицинский персонал | 87 | 99 | 113,8 | 105 | 106,1 |
|  | Работники культуры | 3 | 3 | 100 | 3 | 100 |
|  | Педагогический персонал | 2 | 2 | 100 | 3 | 150 |
|  | Работники кухни | 42 | 41 | 97,6 | 42 | 102,4 |
|  | Хоз.обслуж. персонал | 77 | 63 | 81,8 | 68 | 107,9 |
| 2. | ФОТ, в том числе: тыс. грн. | 781,9 | 1158,7 | 152,2 | 1732,9 | 149,5 |
|  | ФОТ основной зарплаты тыс.грн. | 399,5 | 409,9 | 102,6 | 714,9 | 174,4 |
|  | ФОТ дополнительной зарплаты тыс.грн. | 317,1 | 657,2 | 207,2 | 840,3 | 127,8 |
| 3. | Среднемес. зарплата на 1 работника (грн.) | 286,14 | 399,0 | 148,8 | 566,31 | 141,9 |

Среднесписочная численность штатных работников ДП КС "Приморье" за 2004 год составила 242 ед., уменьшилась в сравнении с 2003 годом на 1,0 ед., что составляет 0,4% уменьшения численности за счет роста на 2929 часов нетрудоспособности, хотя численность списочного состава на конец отчетного периода по сравнению с 2003 годом увеличилась на 4 ед., в связи с открытием грязевого отделения.

Фонд оплаты труда штатных работников за 2004 год составил 1158,7 тыс. грн. и увеличился в сравнении с 2003 годом на 52,2%, на сумму 397,4 тыс. грн. Фонд основной заработной платы за 2004 год составил 409,9 тыс. грн. и увеличился на 10,4 тыс. грн.

Увеличение фонда произошло из-за повышения заработной платы низкооплачиваемым работникам до уровня минимальной заработной платы. Удельный вес фонда основной заработной платы в общем фонде оплаты труда штатных работников составляет 35,4%. Фонд дополнительной заработной платы за 2004 год составил 657,2 тыс. грн., увеличился в сравнении с предыдущим годом на 107,2%, в том числе : премия за производственные результаты на 228 тыс. грн. - 33%; надбавки и доплаты к окладам на 28,6 тыс. грн. -38,4%

Удельный вес фонда дополнительной заработной платы в общем фонде оплаты труда штатных работников составил 56,7%.

Прочие и компенсационные выплаты за 2004 год выданы работникам в сумме 91,6 тыс. грн. в сравнении с 2003 годом увеличились на 40,3% - 26,3 тыс. грн. Удельный вес прочих и компенсационных выплат в общем фонде составил 7,9%.

Среднемесячная заработная плата на одного штатного работника ДП КС "Приморье" за 2004 год составила 399 грн. и возросла на 137,9 грн. - 52,8% Среднесписочная численность штатных работников ДП КС "Приморье" за 2005 год составила 255 человек и увеличилось на 13 человек в сравнении с 2004 годом, что составляет 105,4 %.

Увеличение численности произошло за счет укомплектования вакантных должностей по подразделениям: по технической службе. Фонд оплаты труда штатных работников за 2005 год составил 1732,9 тыс. грн и увеличился по сравнению с 2004 годом на 574,2 тыс. грн, на 49,5%.

Фонд основной заработной платы за 2005 год составил 714,9 тыс. грн и увеличился в сравнении с 2004 годом на 305 тыс. грн - 74,4%. Увеличение фонда основной заработной платы но следующим причинам: Повышение заработной платы (окладов) на - 34%. Укомплектование вакансий высоко оплачиваемой категории работников дало увеличение основной заработной платы на - 15,8%. - Прочие причины : включение выплат по заработной плате в основной фонд з/платы ранее учитываемых в дополнительной з/плате (за руководство, старшинство, категорию, классность, высокую квалификацию).

Притом удельный вес основной заработной платы в общем фонде оплаты труда штатных работников составляет 41,3%. Фонд дополнительной заработной платы за 2005 год - 840,3 тыс. грн. и увеличился в сравнении с 2004 годом на 27,8% - 183,1 тыс. грн. В связи с выполнением плана по койко-дням на 132,4 % и увеличением чистого дохода от реализации в сравнений с 2004 годом на 2268,5 тыс. грн - 35,8%, рост дополнительной з/платы за счет выплаты премии за производственные результаты на – 108,8 тыс. грн - 36,6%, за счет доплат по совмещению профессий (увеличения окладов совмещаемых профессий) - 45,0 тыс. грн.

Удельный вес дополнительной заработной платы в общем фонде оплаты труда штатных работников составил - 48,5%. Поощрительные и компенсационные выплаты работникам за 2005 год выданы в сумме 177,7 тыс. грн. и увеличились в сравнении с 2004 годом на 94% - 86,1 тыс. грн., увеличение материальной помощи на 25,9 тыс. грн., поощрительных выплат в общем фонде з/платы штатных работников составил -10,3%.

Среднемесячная заработная плата на одного штатного работника ДП КС "Приморье" постоянно увеличивается. Так за 2004 год составила 399,0 грн. и увеличилась по сравнению с 2003 годом на 130,86 грн - 48,8%, а за 2005 год составила 566,31 грн и увеличилась по сравнению с 2004 годом на - 167,31 грн - 41,9%. Задолженность по выплате заработной плате отсутствует.

**Анализ баланса рабочего времени.** При анализе баланса рабочего времени можно отметить, что при увеличении штатных работников на 5,4%, количество отработанных ч/часов увеличилось на 12,1%.

Таблица 3.2. Баланс рабочего времени ДПКС "Приморье" за 2003-2005 г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № П.П | Н/Ч | 2003 | 2004 | 2005 | ОТКЛОНЕНИЯ |
| АБСОЛ. ПР. ПЕР. | % |
| 2003 | 2004 | 2003 | 2004 |
| 1 | Отработано ч/часов | 407808 | 421505 | 472326 | +64518 | +50821 | 115,8 | 112,1 |
| 2 | В том числе по совместительству | 505 | 10161 | 4234 | +3729 | -5927 | 838,4 | 41,7 |
| 3 | Прогулы | - | 47 | 46 | +46 | -1 | - | 97,9 |
| 4 | Неявки по разрешению администрации | 1261 | 3672 | 763 | -498 | -2909 | 60,5 | 20,8 |
| 5 | Отпуска | 37159 | 38409 | 33047 | -4112 | -5362 | 88,9 | 86,0 |
| 6 | Болезни | 12141 | 15070 | 13004 | +863 | -2066 | 107,1 | 86,3 |
| 7 | Неявки разрешенные законом | 2857 | 1378 | 1822 | -1035 | +444 | 63,8 | 132,2 |
| 8 | Неявки в связи с переводом на укороченный раб. день | 12496 | 13302 |  | -12496 | -13302 | - | - |
| 9 | Итого явок и неявок | 473722 | 493383 | 521008 | +47286 | +27625 | 110 | 105,6 |
| 10 | Среднесписочная численность | 243 | 242 | 255 | +12 | +13 | 104,9 | 105,4 |

В 2005 году уменьшилось количество неявок по разрешению администрации, это объясняется тем, что в 2004 году внесено изменение в Закон о труде Украины о том, что отпуска без сохранения зарплаты предоставляют работникам в количестве 15 календарных дней. Значительно сократились пропуски по болезни, что имеет положительную тенденцию. Однако имеет место наличие прогулов.

##

## 3.2 Анализ показателей эффективности использования трудовых ресурсов и их роль в достижении финансовых

К трудовым ресурсам относится та часть населения, которая с необходимыми физическими данными, знаниями и навыками труда в соответствующих отраслях. Достаточная обеспеченность предприятий нужными трудовыми ресурсами, их рациональное использование, высокий уровень производительности труда. В частности от обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и эффективности их использования зависит своевременность выполнения всех работ, эффективность использования компьютерной техники.

Административно - управленческий персонал необходимо проверить на соответствие фактического уровня образования каждого работника занимаемой должности и изучить вопросы, связанные с подбором кадров, их подготовка и повышением квалификации.

Квалификационный уровень работников во многом зависит от их возраста, стажа работы, образования и т.д. Поэтому в процессе анализа изучают изменения в составе рабочих по возрасту, стажу работы, образованию. Поскольку они происходят в результате движения рабочей силы, то поэтому вопросу при анализе уделяется больше внимания.

Для характеристики движения рабочей силы рассчитывают и анализируют динамику следующих показателей:

1. Коэффициент по приему рабочих (Кпр):

 (ф.3.1)

 (ф.3.2)

 (ф.3.3)

 (ф.3.4)

2. Коэффициент оборота по выбытию (Кв):

 (ф.3.5)

 (ф.3.6)

 (ф.3.7)

 (ф.3.8)

3. Коэффициент текучести кадров (Кт):

(ф.3.9)

 (ф.3.11)

 (ф.3.12)

 (ф.3.13)

4. Коэффициент постоянства состава персонала предприятия (Кп.с):

 (ф.3.14)

 (ф.3.15)

 (ф.3.16)

 (ф.3.17)

Таблица 3.3. Интенсивность движения работников на предприятии

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | ПОКАЗАТЕЛИ | 2003 | 2004 | Абсол. показ | 2005 | Абсол. отклон. |
| 1 | К пр. | 0,41 | 0,29 | -0,12 | 0,35 | -0,06 |
| 2 | К в | 0,35 | 0,28 | -0,07 | 0,26 | 0,02 |
| 3 | К т | 0,24 | 0,17 | -0,07 | 0,18 | -0,01 |
| 4 | К пс | 0,98 | 0,97 | 0,01 | 0,98 | -0,01 |

Снижение этих коэффициентов можно рассматривать как положительную тенденцию, так как их увеличение ведет к снижению качества работ. Необходимо изучить причины увольнения работников (по собственному желанию, сокращению кадров, из-за нарушения трудовой дисциплины и др.).

Напряжение в обеспечении предприятий трудовыми ресурсами может быть несколько снято за счет более полного использования имеющейся рабочей силы, роста производительности труда, интенсификации производства, комплексной механизации и автоматизации производственных процессов, внедрения новой более производительной техники, усовершенствования технологии и организации производства. В процессе анализа должны быть выявлены резервы сокращения потребности трудовых ресурсов в результате проведения вышеперечисленных мероприятий.

Если предприятие расширяет свою деятельность, увеличивает производственные мощности, создает рабочие места, то следует определить дополнительную потребность в трудовых ресурсах по категориям и профессиям и источники их привлечения.

Анализ обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами следует проводить в тесной связи с изучением выполнение плана социального развития предприятия по следующим группам показателей:

 - повышение квалификации работников;

 - улучшение условий труда и укрепление здоровья работников;

 - улучшение социально-культурных и жилищно-бытовых условий;

 - социальная защищенность членов трудового коллектива.

Для анализа используют такие формы плана экономического и социального развития как "Повышение уровня квалификации и образования кадров", "Основные показатели по улучшению условий труда, укреплению здоровья работников", "План улучшения социально-культурных и жилищно-бытовых условий работающих и членов семей", коллективный договор в части социальной защиты работников предприятия и пенсионеров, а также отчетные данные о выполнении намеченных мероприятий по социальному развитию предприятия и повышению уровня социальной защищенности членов трудового коллектива. Анализируя динамику и выполнение плана по повышению квалификации работников предприятия, изучают такие показатели, как процент работников, обучающихся в высших, средних, средних специальных учебных заведениях, в системе подготовки рабочих кадров на предприятии; численность и процент работников, повышающих свою квалификацию; процент работников, занятых неквалифицированным трудом и т. д. показатели социально-квалификационной структуры должны также отражать организацию переквалификации и трудоустройства высвобожденных работников.

Выполнение и перевыполнение плана по повышению квалификации работников способствует росту производительности их труда и положительно характеризует работу предприятия.

Для оценки мероприятий по улучшению условий труда и укреплению здоровья работников используются следующие показатели:

 - обеспечить рабочих санитарно-бытовыми помещениями;

 - уровень санитарно-гигиенических условий труда,

 - процент работников, имеющих профессиональные заболевания;

 - процент общей заболеваемости работников;

 - процент работников, поправивших свое здоровье в санаториях, профилакториях, домах отдыха, по туристическим путевкам и т.д. анализируется также выполнение мероприятий по охране труда и технике безопасности.

Социально-культурные и жилищно-бытовые условия работников и членов их семей характеризуются такими показателями, как обеспеченность работников жильем, выполнение плана по строительству нового жилья, наличие и строительство объектов соцкультбыта, детских яслей и садов, профилакториев, санаториев, домов отдыха, облагораживание населенных пунктов, оборудование жилого фонда коммунальными удобствами (водопровод, отопление, канализация, газ) и т.д.

Большое внимание уделяется вопросам социальной защищенности членов трудового коллектива, решение которых с развитием рыночных отношений все большей мере возлагается на предприятия. Наиболее типичными направлениями социальной защиты, определяемыми коллективами договорами, являются оказание материальной помощи, и в первую очередь многодетным семьям, обеспечение работников предприятия садово-огородными участками, выдача беспроцентных ссуд на строительство жилья, отпуск строительных материалов по сниженным ценам, реализация продукции подсобного сельского хозяйства по сниженным ценам, выдача пособий на лечение, приобретение путевок, единовременных пособий при уходе на пенсию, к юбилейным датам, свадьбе, отпуску, частичная оплата питания, проезда и т. д.

Особую актуальность вопросы социальной защищенности работников имеют для тех предприятий, которые находятся на грани банкротства. К ним относятся меры по сохранению рабочих мест, недопущению массового увольнения работников, финансовой поддержке для части уволенных работников, желающих заняться предпринимательской деятельностью, досрочному переводу на пенсию работников предпенсионного возраста, временному ограничению роста заработной платы, переходу на неполный рабочий день и неполную рабочую неделю с целью сохранения численности персонала. Одной из мер смягчения социальных последствий кризиса несостоятельных предприятий является первоочередное представление увольняемым работникам возможности устроиться на вакантные места по другим, смежным специальностям с возможностью переквалификации.

Для поддержания производительного потенциала предприятию важно сохранить рабочие места для выпускников техникумов, профессиональных училищ школ. В процессе анализа изучают выполнение коллективного договора по всем его направлениям, а также динамику основных показателей, как по общей сумме, так и в расчете на одного работника. Для более полной оценки проводят межзаводской сравнительный анализ. В заключение анализа разрабатывают конкретные мероприятия, направленные на повышение уровня социальной защиты работников предприятия, улучшение условий их труда, социально-культурных и жилищно-бытовых условий, которые учитываются при разработке плана социального развития и коллективного договора на следующий год.

##

## 3.3 Рекомендации по для повышения эффективности использования з.п. и их роль в достижении финансовых результатов

Рассмотрим изменение полученной прибыли за анализируемый период:

Таблица 3.4. Прибыль ДПКС "Приморье" (тыс. грн.)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | ПОКАЗАТЕЛИ | 2003 | 2004 | Изменение | 2005 | Изменение |
| 1 | Выручка от реализации без НДС | 4826,0 | 6338,3 | +1512,3 | 8606,8 | +2268,5 |
| 2 | Выручка от реализации без НДС (В) | 4104,7 | 5143,6 | +1038,9 | 7048,0 | +1904,4 |
| 3 | Административные расходы (АР) | 147,9 | 214,9 | +67,0 | 311,0 | +96,1 |
| 4 | Расхода на сбыт | 17,5 | 15,4 | -2,1 | 26,9 | -0,01 |
| 5 | Другие операцион. расходы (ДОР) | 230,0 | 314,4 | +84,4 | 451,4 | +137,0 |
| 6 | Финансовые доходы (ФД) | 22,4 | 57,6 | +35,2 | 141,3 | +83,7 |
| 7 | Финансовые расходы (ФР) | 57,9 | 85,0 | +27,1 | 191,5 | +106,5 |
| 8 | Налог на прибыль (ННП) | 173,5 | 318,0 | +144,5 | 447,1 | +129,1 |
| 9 | Чистая прибыль (ЧП) | 116,9 | 304,6 | +187,7 | 272,2 | -32,4 |

В этом случае влияние факторных показателей на прибыль можно представить в виде аддитивной модели: П - В - С - АР - СР - ДОР + ФД - ФР - ННП

Размер выручки от реализации зависит от цены , удельного веса каждого вида путевок в общем объеме реализации и количества реализованных койко-дней.

В = N х УД х Ц (ф.3.18)

Где N - объем реализации путевок;

УД - показатель структуры реализованных койко-дней

Ц - цена путевок.

Факторную модель себестоимости реализованных койко-дней можно представить в виде такого выражения:

С = N X УД X 3 пер. (ф.3.19)

Где 3Пер. - себестоимость одного койко-дня.

Используя данные Отчета о финансовых результатах, определить влияние всех факторов на финансовый результат невозможно. Зная средний индекс цен, можно определить влияние на размер чистой прибыли изменения цен, объема реализованных койко-дней. Цены на путевки в 2004 году возросли на 12%, то есть индекс цен Iu 02= 1.12; в 2005 году - на 28%, Iu оз = 1.28. В 2004 году выручка от реализации увеличилась на 1512,3 тыс. грн. В 2005 году выручка от реализации увеличилась на 2268,5 тыс. грн. Это изменение является результатом влияния двух факторов: цены реализации и объема реализованной продукции. Расчет влияния этих факторов определим следующим образом:

∆Вu-B1 – B1: 1u;

∆Вnуд=В| : 1ц-Во;

∆Сu= С1 – С1 : 1u;

∆СuУд= Ci: 1ц - Со;

Как следует из расчетов, изменение цен повлияло на чистую прибыль в составе двух показателей: выручки и себестоимости. Влияние изменения цен на размер чистой прибыли можно определить следующим образом:

∆П = ∆Вu- ∆Сu (ф.3.20)

Влияние изменения размеров административных расходов, расходов на сбыт и прочих операционных расходов определяется по формуле:

∆ПР- -((АП1, + СР1, + ДОР1)-(АРо + СРо + ДОРо)) (ф.3.21)

Влияние изменения величины финансовых доходов на изменение размера чистой прибыли описывается формулой:

∆Пфд = ФД1 - ФДо; (ф.3.22)

Финансовых расходов: ∆Пфр= - (ФР - ФРо)

Влияние величины расходов по налогу на прибыль:

∆Пнип = - (ННП1 - ННПо)

Влияние факторов, воздействующих на чистую прибыль, за анализируемый период отображено в таблице 3.6.

Таблица 3.6. Влияние факторов на чистую прибыль

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | ПОКАЗАТЕЛИ | 2004 | 2005 |
| 1 | Изменение цен | 128,0 | 340,99 |
| 2 | Объем реализованной продукции | 833,2 | 385,76 |
| 3 | Объем произведенной продукции | -487,8 | -362,65 |
| 4 | Админ. расходы на сбыт другие ОР | -149,3 | -244,6 |
| 5 | Финансовые доходы | 35,2 | 83,7 |
| 6 | Финансовые расходы | -27,1 | -106,5 |
| 7 | Налог на прибыль | -144,5 | -129,1 |
|  | ВСЕГО: | 187,7 | -32,4 |

Таким образом, рост цен способствовал увеличению выручки от реализации в 2004 году на 679,1 тыс. грн., в 2005 году на 1882,74 тыс. грн.; А увеличение объема выпуска в 2004 году на 833,2 тыс. грн.; в 2005 году - 385,76 тыс. грн.

Себестоимость одного койко-дня увеличилась за счет общего изменения цен в 2004 году на 551,1 тыс. грн., а в 2005 году - на 1541,75 тыс. грн., а за счет увеличения объема выпуска в 2004 году на 487,8 тыс. грн., в 2005 году - на 362,65 тыс. грн. За счет увеличения цен чистая прибыль предприятия в 2004 году увеличилась на 128,0 тыс. грн., а в 2005 году на 340,99 тыс. грн. Перерасход по косвенным расходам привел к снижению прибыли в 2004 году на 149,3 тыс. грн., а в 2005 году - на 244,6 тыс. грн. Размер чистой прибыли несколько увеличился за счет финансовых доходов в 2004 году на 35,2 тыс. грн., в 2005 году – на 83,7 тыс. грн. Значительное снижение Прибыли предприятия произошло из-за понесенных финансовых расходов особенно в 2005 году - на 106,5 тыс. грн. Увеличение размера расходов по налогу на прибыль повлекло снижение размера чистой прибыли в 2004 году на 144,5 тыс. грн, в 2005 году - на 129,1 тыс. грн. Таким образом, чистая прибыль в 2004 году увеличилась по сравнению с 2003 годом на 187,7 тыс. грн., а в 2005 году произошло снижение чистой прибыли на 32,4 тыс. грн. Результатом проведения такого анализа является получение данных о причинах снижения прибыли за последний год, которые могут быть использованы руководством ДП КС "Приморье" для принятия решений.

##

## 3.4 Учет оплаты труда и расчетов участниками в условиях внедрения компьютерной техники

С переходом экономики к рыночным отношениям увеличивается самостоятельность предприятий, их экономическая и юридическая ответственность. Резко возрастает значение финансовой стабильности субъектов хозяйствования. Все это увеличивает роль анализа и оценки финансового состояния предприятия. Финансовое состояние предприятия характеризуется совокупностью показателей, отражающих процесс формирования и использования его финансовых средств.

Оценка финансового состояния предприятия необходима для:

- выявления изменений показателей финансового состояния;

- выявления факторов, влияющих на финансовое состояние предприятия;

- оценки количественных и качественных изменений финансового состояния

- оценки финансового положения предприятия на определенную дату;

- определения тенденций изменения финансового состояния предприятия.

Устойчивое финансовое состояние является итогом грамотного, умелого управления всем комплексом факторов, определяющих результаты хозяйственной деятельности предприятия. Устойчивое финансовое положение в свою очередь оказывает влияние на выполнение производственных программ и обеспечение нужд производства необходимыми ресурсами. Поэтому финансовая деятельность должна быть направлена на обеспечение планомерного поступления и расходования денежных ресурсов, выполнение расчетной дисциплины, достижение рациональных пропорций собственного и заемного капиталов и наиболее эффективное их использование. Главная цель финансовой деятельности - увеличение его активов. Для этого оно должно постоянно поддерживать платежеспособность и рентабельность, а также оптимальную структуру актива и пассива.

Дня анализа финансового состояния предприятия используют следующие группы финансовых коэффициентов:

- коэффициенты ликвидности;

- коэффициенты деловой активности;

- коэффициенты платежеспособности или структуры капитала;

- коэффициенты рентабельности.

В процессе взаимоотношений предприятий с кредиторами постоянно возникает необходимость в проведении анализа его кредитоспособности. Кредитоспособность-это способность предприятия своевременно и полностью рассчитаться по своим долгам. Анализ кредитоспособности проводят как банки, так и предприятия, стремящиеся получить кредит, В ходе анализа кредитоспособности проводят расчет по определению ликвидности активов предприятия и ликвидности его баланса. Ликвидность активов - это величина, обратная времени, необходимого для превращения активов в деньги, тем они ликвиднее. Ликвидность баланса выражается в степени покрытия предприятия его активами, срок превращения которых в деньга соответствует сроку погашения обязательств. Ликвидность баланса достигается путем установления равенства между обязательствами предприятия и его активами.

Техническая сторона анализа ликвидности баланса заключается в сопоставлении средств по активу с обязательствами по пассиву. При этом активы должны быть сгруппированы по срокам погашения и расположены в порядке убывания ликвидности, а обязательства должны быть сгруппированы по срокам их погашения и расположены в порядке возрастания сроков уплаты. Для определения ликвидности баланса необходимо сопоставить произведенные расчеты групп активов и пассивов. Баланс считается ликвидным при условии следующих соотношений групп активов и обязательств:

А1>П1, А2>П2, АЗ>ПЗ, А4<П4 (ф.3.23)

Таблица 3.7. Структура баланса по степени ликвидности, (тыс. грн)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Актив | 2003 | 2004 | % | 2005 | % |
| 1. | Наиболее ликвидные активы | 143,75 | 206,75 | 143,83 | 272,75 | 131,92 |
| 2. | Быстрореализуемые активы | 895,1 | 1629,8 | 182,08 | 1701,35 | 104,39 |
| 3. | Медленно реализуемые активы | 410,95 | 531,25 | 129,27 | 721,65 | 135,84 |
| 4. | Трудно реализуемые активы | 8411,3 | 8407,7 | 99,95 | 8666,2 | 103,07 |
|  | ПАССИВ |  |  |  |  |  |
| 1. | Срочные обязательства  | 257,0 | 308,55 | 120,06 | 362,9 | 117,61 |
| 2. | Краткосрочные пассивы | 370,9 | 1034,4 | 278,89 | 1288,75 | 124,59 |
| 3. | Долго срочные пассивы | 281,0 | 921,8 | 328,04 | 1132,1 | 122,81 |
| 4 | Постоянные пассивы | 9233,2 | 9432,55 | 102,16 | 9710,3 | 102,94 |

Зато быстро реализуемые активы погашали краткосрочные пассивы в течение всего анализируемого периода. Медленно реализуемые активы в 2003 году больше долгосрочных пассивов, но в 2004 и в 2005 году медленно реализуемые активы не покрывают долгосрочные пассивы. Труднореализуемые активы не покрывают постоянные пассивы с 2003 года по 2005 год (А4<П4).

Ликвидность предприятия определятся с помощью ряда финансовых коэффициентов представленных в таблице 3.7.

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая часть текущей задолженности может быть погашена в ближайшее к моменту составления баланса время. Предприятие в период в 2003 году имело нормативное значение этого коэффициента, а в 2004 и в 2005 году не достигло и нижней границы нормативного значения по причине недостаточных денежных средств и большой сумме кредиторской задолженности. Коэффициент промежуточной ликвидности характеризует ожидаемую платежеспособность предприятия на период, равный средней продолжительности одного оборота дебиторской задолженности. Это отражение прогнозируемых платежных возможностей при условии своевременного расчета с дебиторами. На предприятии этот коэффициент за весь анализируемый период имеет нормативное значение однако на протяжении анализируемого периода наблюдается уменьшение коэффициента, Коэффициент текущей ликвидности показывает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения его краткосрочных обязательств в течение определенного периода. Только в 2003 году этот коэффициент имеет нормативное значение, а в 2004 и в 2005 году наблюдается его уменьшение, что объясняется недостаточным количеством оборотных средств в санатории.

Таблица 3.8. Показатели деловой активности предприятия

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | ПОКАЗАТЕЛИ | Нормативное значение | 2003 | 2004 | 2005 |
| 1. | Коэффициент абсолютной ликвидности А1 (П1+П2) | К>0,2-0,5 | 0,2289 | 0,1539 | 0,1651 |
| 2. | Коэффициент Промеж. платежеспособности (А, + А2)/(П1+П2) | К>1 | 1.654 | 1,3675 | 1,1952 |
| 3. | Коэффициент текущей ликвидности (А1+А2+А3)/(П1+П2) | К>2 | 2,309 | 100 | 1.7631 |
| 4. | Коэффициент соотношения дебиторской задолженности и кредиторской (А2/П1) | К<1 | 3.48 | 5.28 | 4.69 |

Коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности на протяжении всего периода не отвечает нормативному значению, так как дебиторская задолженность значительно больше кредиторской.

Коэффициенты деловой активности позволяют проанализировать, Насколько эффективно предприятие использует свои средства. Как правило, к этой группе относятся различные показатели оборачиваемости, которые имеют большое значение для оценки финансового положения предприятия, поскольку скорость оборота средств оказывает непосредственное влияние на платежеспособность предприятия, Кроме того, увеличение скорости оборота средств при прочих равных условиях отражает повышение производственно технического потенциала предприятия.

Коэффициент оборачиваемости активов характеризует эффективность использования предприятием всех имеющихся ресурсов, независимо от источников их привлечения, т.е. показывает, сколько раз за год совершается полный цикл производства, приносящий соответствующий эффект в виде прибыли, или сколько денежных единиц реализованной продукции принесла каждая денежная единица активов. Из произведенных расчетов следует, что коэффициент оборачиваемости всех активов в 2004 году имел наибольшее значение, так как выручка за анализируемый период была наибольшей, но в 2005 году этот коэффициента.

Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда, то есть учет по каждому работнику, ведется в следующих расчетно-платежных документах: 1. Расчетно-платежная ведомость, в которой по каждому работнику указывается отработанное им время по видам (урочное, сверхурочное, работа в праздничные дни), сумма оплат по видам (сдельная оплата, повременная оплата, премии, пособия по временной нетрудоспособности и пр.), сумма начислений, сумма удержаний по видам, итог к выдаче. 2. Расчетный листок - копия с расчетно-платежной ведомости по каждому работнику, выдаваемая ему для проверки правильности расчета. 3. Платежная ведомость, используемая для выдачи заработной платы. В ней указывается по каждому работнику сумма к выдаче, и при получении этой суммы работник ставит в ведомости свою подпись. 4. Лицевой счет, на котором происходит накопление информации о начислениях и удержаниях с заработной платы в течение всей работы на предприятии.

Таблица 3.9. Показатели деловой активности

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показатели | Формула расчета | 2003 | 2004 | 2005 |
| 1 | Коэффициент оборачиваемости всех активов |  | 0,49 | 0,8 | 0,56 |
| Период оборачиваемости, дни |  | 745 | 456 | 652 |
| 2 | Коэффициент оборачиваемости оборотных средств |  | 3,33 | 3,63 | 2,35 |
| Период оборачиваемости, дни |  | 110 | 101 | 155 |
| 3 | Коэффициент оборачиваемости основных средств |  | 0,57 | 1,02 | 0,73 |
| Период оборачиваемости, дни |  | 640 | 358 | 500 |
| 4 | Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности  |  | 44,25 | 9,65 | 6,72 |
| Период оборачиваемости, дни |  | 8 | 38 | 54 |
| 5 | Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности |  | 13,91 | 20,44 | 12,2 |
| Период оборачиваемости, дни |  | 26 | 18 | 30 |

Из вышеизложенного следует, что в ДП КС "Приморье" синтетический учет основной и дополнительной оплаты труда и ее использования ведется на пассивном счете 661 "Расчеты по оплате труда" и соответственно через счета класса 9. Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда показан в следующих платежных документах: расчетно-платежная ведомость, расчетный листок, платежная ведомость, лицевой счет.

## 3.5 Направление совершенствования методов оценки и аудита оплаты труда в условиях учетной политики предприятия

Вознаграждение за работу является основным стимулом работников, которые осуществляют процесс производства и вырабатывают материальные блага. Затраты на оплату работы как составная себестоимости оказывают непосредственное влияние на результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия, однако их увеличение при нормальной организации производственного процесса является следствием повышения уровня производительности работы, качественных характеристик продукта, который вырабатывается, и дохода.

Реформа бухгалтерского учета повлияла на учет расчетов по оплате труда не только в части изменения счетов, которые принимают участие в отображении операций расчетов по оплате труда. Существенные изменения методологии бухгалтерского учета расчетов по оплате труда связанны с новым подходом к классификации затрат предприятия. Сегодня предприятия имеют больше самостоятельности в выборе приемов и направлений собственной учетной политики. В частности, это касается самостоятельного выбора порядка ведение учета затрат, создание резерва на оплату отпусков, выбора форм и систем оплаты труда, которые наиболее приемлемые для данного предприятия.

К важнейшим задачам аудита расчетов с работниками из оплаты труда относятся:

1. проверка правильности начисление основной, дополнительной заработной платы и других поощрительных и компенсационных выплат;

2. проверка обоснованности отнесение затрат на оплату труда на себестоимость продукции или на затраты операционной деятельности, которые не включаются в себестоимость реализованной продукции;

3. изучение правильности распределения затрат на оплату труда между видами готовой продукции (выполненных работ, предоставленных услуг) и по отчетным периодам;

4. проверка своевременности расчетов с работниками с оплаты труда;

5. проверка правильности начислений на фонд оплаты труда и удержаний из заработной платы и своевременность их уплаты соответствующим органам;

6. проверка состояния учета расчетов с работниками из оплаты труда.

Источниками информации при проверке расчетов из оплаты труда выступают следующие законодательно-нормативные акты и документы:

1. Кодекс законов о труде Украины (КЗПП);

2. Закон Украины "Об охране труда" от 14.10.1992 г. № 2694-ХП;

3. Закон Украины "Об отпусках" от 15.11.1996 г. № 504/96-ВР;

4. Закон Украины "О размере взносов на некоторые виды общеобязательного государственного социального страхования" от 11.01.2001г. № 2213-Ш.

5. Закон Украины "О сборе на обязательное государственное пенсионное страхование" от 26.06.1997 г. № 400/97-ВР;

6. Закон Украины "Про общеобязательное государственное социальное страхование в связи с временной потерей трудоспособности и затратами, обусловленными рождением и погребением" от 18.01.2001 р № 2240-III

7. Закон Украины "Про общеобязательное государственное социальное страхование на случай безработицы" от 02.03.2000 г. № 1533- III;

8. Закон Украины "О налоге с доходов физических лиц" от 22.05.2003 г.

9. П(С)БУ 1,2,3,4,16, утвержденные соответствующими приказами Минфина Украины;

10. нормативно-справочная информация по учету труда и заработной платы;

11 .Коллективный договор предприятия;

12. Первичные документы по учету труда и заработной платы (приказы, трудовые соглашения, контракты, личные карточки, наряды, рапорты и др.);

13. Учетные реестры (журналы 3, 5, 5А, расчетно-платежные сведения, табеля учета рабочего времени, Главная книга);

14. Финансовая отчетность (ф. № 1,2, 3).

Последовательность проведения аудита заработной платы, начислений на нее и удержаний показана на схеме 3.1

Аудитор должен начать работу по изучению организации и эффективности труда и ее охраны, правильного применения и соблюдения условий оплаты труда, экономической обоснованности норм выработки и т.п.

Аудитор должен убедиться в наличии на предприятии коллективного договора - документа, в котором обобщаются и детализируются основные требования законодательства, устанавливаются общие для всех профессий на предприятии требования, в том числе по охране труда, и согласовываются вопросы, которые согласно законодательства требуют общего решения собственника и трудового коллектива (профсоюзной организации).

Методом выборочной проверки аудитор анализирует правильность начисления заработной платы и других выплат работникам предприятия. Во время проверки аудитор должен установить соответствие аналитического учета (лицевые счета (ф. № П-54, № П-54а), расчетно-платежные, расчетные, платежные ведомости (ф. № П-49, №П-51, №П-53) заработной платы синтетическому по счету 66 "Расчеты по оплате труда". При этом необходимо сравнить остаток, который отображается в балансе по статье "Текущие обязательства за расчетами по оплате труда" (строка 580) на 1-е число с данными расчетно-платежной или расчетной ведомости, а сумму задолженности по расчетным ведомостям с суммами лицевых счетов и с суммами платежных ведомостей, по которым заработная плата выплачена работникам.

Проверяя расчетно-платежные, платежные ведомости, аудитор должен убедиться, получали ли определенную сумму денег лица, указанные в платежной ведомости. Во время исследования выплаты заработной платы за работы по трудовым соглашениям аудитор должен проверить, действительно ли выполнялась такая работа. Кроме того, очень важно проверить правильность подсчетов итогов к выплате на руки работникам как по вертикали, так и по горизонтали. На практике часто имеют место такие случаи: при арифметической проверке правильности итогов в расчетной ведомости суммы начисленной заработной платы указанны правильно, верно отображенные суммы отчислений и удержаний, правильно определенна задолженность на конец месяца. Однако, подсчитывая отдельные суммы в графе "Итого начислено", аудитор выясняет, что в строке "Итого" проставлена большая сумма, такую же разницу аудитор определит при проверке графы "К выдаче" и строки "Итого". Таким образом, при арифметической проверке данных расчетно-платежных сведений аудитор раскрывает кражи денежных средств.

Схема 3.1.

ВИДЫ ОПЕРАЦИЙ

Начисление основной заработной платы; Начисление дополнительной заработной платы; Начисление других поощрительных выплат; Начисление помощи в связи с болезнью; Удержание налога с физических лиц; Начисление в пенсионный фонд; Начисления в фонды соц.об.; Удержание профсоюзных взносов; Удержание по исполн. л.; Выплата заработной платы

ПЕРВИЧНЫЕ ДОКУМЕНТЫ

Штатное расписание, наряды, листы по нетрудоспособности, рапорты, коллективный договор, исполнительные листы, заявления и документы которые подтверждают льготы

РЕЕСТРЫ АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА

Лицевые счета, табели отработанного времени, Расчетно-платежные ведомости, расходные кассовые ордера, ведомости аналитического учета по счету №661

РЕЕСТРЫ СИНТЕТИЧЕСКОГО УЧЕТА

Журналы №1, № 5, сводная ведомость по заработной плате, оборотно-сальдовая ведомость по счету № 661

ГЛАВНАЯ КНИГА

ОТЧЕТНОСТЬ

Баланс (форма №1), Отчет о фин.результатах (форма №2), Отчет о движении денежных средств (форма №3)

Аудитор должен проверить правильность расчета сумм заработной платы разным категориям работников и правильность отнесения этих сумм на соответствующие счета затрат.

Для этого аудитор сравнивает первичные документы, которые являются основанием для начисления заработной платы рабочим основного производства (при почасовой форме оплаты работы: сведения о должностных окладах (штатное расписание), присвоенные разряды (приказы), часовые тарифные ставки (тарифная сетка) и количество фактически отработанного времени (табель учета рабочего времени); при сдельной форме оплаты труда: информацию об объеме выработки и расценки за единицу продукции (наряды, акты выполненных работ, накладные на сдачу продукции на склад) с расчетно-платежными ведомостями и журналами 5 и 5А.

Аудитор должен выяснить, нет ли в ведомостях подставных лиц и приписок невыполненных объемов, которые подтверждаются актами приемки или закрытыми нарядами. Особое внимание аудитор должен обратить на расходование средств на оплату погрузочно-разгрузочных работ, работ по текущему или капитальному ремонту, выясняя при этом, какие нормы и расценки применялись за выполненные работы. Для проверки правильности начисления заработной платы другим категориям работников аудитор должен проанализировать штатное расписание, где указанны должностные оклады или соответствующие разряды рабочих вспомогательного, подсобного производства, сбыта и др. Правильность отнесения сумм начисленной заработной платы другим категориям работников аудитор проверяет по журналам 5 и 5А.

Аудитор должен в особенности тщательно проверить начисления заработной платы временным работникам, выяснить целесообразность таких затрат и убедиться, что начисление заработной платы временным работникам не осуществлялось на основании фиктивных документов. При исследовании выплат дополнительной заработной платы (доплаты, надбавки, премии, гарантийные и компенсационные выплаты, предусмотренные действующим законодательством) аудитор должен выяснить, существовали ли (выполнялись) условия, по которым может быть выплачена дополнительная заработная плата, проверить наличие соответствующих распорядительных документов (положение о премировании, приказов, распоряжений).

Тщательному исследованию подлежат выплаты, предусмотренные законодательством об оплате труда за неотработанное на производстве время. Аудитор изучает соблюдение порядка вычисления средней заработной платы, утвержденного постановлением Кабинета Министров Украины от 08.02.1995 г. № 100 с изменениями и дополнениями в случаях:

1. предоставления работникам ежегодного, дополнительного, творческого отпуска; выполнение работниками государственных и общественных обязанностей в рабочее время;

2. служебных командировок;

3. вынужденного прогула;

4. обеспечение в связи с временной нетрудоспособностью и помощью по беременности и родам;

5. и других случаях, предусмотренных действующим законодательством.

При этом аудитор проверяет период, за который рассчитывается средняя заработная плата, выплаты, которые включаются в ее состав, порядок расчета выплат во всех случаях сохранения заработной платы.

Проверяя правильность начисления дополнительной заработной платы за время отпуска важно выяснить:

1. ее вид (основная, дополнительная, творческая, социальная);

2. правильность ее оформления (заявление работника, документы, которые подтверждают право на дополнительный отпуск, справка-вызов учебного заведения, рекомендации ученого совета, приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска (ф. № П6);

3. продолжительность отпуска;

4. правильность расчета выплат за время отпуска:

ОВ = В(12)/(365-ДПН) х Кко (ф.3.24)

где: ОВ - сумма отпускных;

В(12) - выплаты за 12 месяцев, которые предшествуют отпуску;

ДПН - праздничные и нерабочие дни;

Кко - календарные дни отпуска;

5. Правильность отображения рассчитанных сумм в бухгалтерском учете.

При исследовании последнего пункта аудитор должен обратить внимание на наличие или отсутствие в учетной политике предприятия решения о создании резерва на оплату отпусков. Если предприятие создает такой резерв, аудитор должен проверить правильность расчета ежемесячной суммы обеспечения отпусков:

РО = ЗПфм\*(ООгп/ФОТгп) \* КН (ф.3.26)

где: РО - резерв отпусков;

ЗПфм - фактическая зарплата за месяц;

ООгп - годовая плановая сумма оплаты отпусков;

ФОТгп - годовой плановый фонд оплаты работы;

КН - коэффициент начислений в фонды, которые учитывают начисление на заработную плату в целевые фонды и рассчитывается формулой:

КН = (100 + 32 + 2,9 + 1,9 + К) /100 (ф.3.27)

где К - ставка сбора в Фонд социального страхования от несчастного случая и профзаболеваний.

Аудитор проверяет правильность отображения в учете сумм выплат за отпуск при создании резерва и при отсутствии резерва.

При рассмотрении этого вопроса аудитор также должен выяснить причины не предоставления отпусков работникам, в особенности материально ответственным лицам. При исследовании правильности выплат помощи в связи с временной нетрудоспособностью и по беременности и родам аудитор проверяет наличие больничных листков, оформление их подписями и печатью, правильность установления стажа работы, соответствующего размера и расчета помощи:

П = В (6) / Др х Крх х С (ф.3.28)

П - помощь в связи с временной нетрудоспособностью;

В(6) - выплаты за 6 месяцев, которые предшествуют болезни;

Др - количество отработанных дней за 6 месяцев;

Крх - количество рабочих дней по больничныму листку;

С - процент помощи, которая учитывает стаж работы.

Особое внимание аудитор должен уделить правильности источников выплат помощи по временной нетрудоспособности вследствие заболевания или травмы, не связанной с несчастным случаем на производстве - за первые пять дней нетрудоспособности помощь должна оплачиваться собственником за счет средства предприятия, начиная с шестого дня нетрудоспособности к его восстановлению – за счет Фонда социального страхования, кроме ситуаций, в которых помощь выплачивают за счет Фонда социального страхования с первого дня (при уходе за больным ребенком, за больным членом семьи, в связи с карантином и т.п.).

При исследовании документов по начислению основной, дополнительной заработной платы, других поощрительных и компенсационных выплат важно установить своевременность и правильность удержаний из заработной платы сумм налога с физических лиц в соответствии с Законом Украины от 22.05.2003 г. № 889-IY "О налоге с доходов физических лиц"; сбора в Пенсионный фонд (1%, 2% от совокупного облагаемого дохода за месяц, но не более 2660 грн.); сбора в фонд социального страхования по временной потерей трудоспособности 0,5% вне зависимости от суммы заработной платы; сбора в Фонд общеобязательного государственного социального страхования на случай безработицы (0,5%); алиментов (исполнительные листы, суда); перечислений на лицевые счета в банки (заявление работника); возмещений причиненных предприятию убытков (приказ руководителя предприятия, исполнительный лист суда) и других. При наличии у отдельных категорий работников льгот относительно обложения налогом с физических лиц аудитор должен проверить наличие заявления на льготу и наличие соответствующих подтверждающих документов.

Если предприятие платит работникам дивиденды, аудитор должен проверить правильность ведения учета начисления и выплаты дивидендов. В тесной взаимной связи с оплатой труда находятся начисления на фактические расходы по оплате труда, которые включают затраты на выплату основной, дополнительной заработной платы, других поощрительных и компенсационных выплат, в том числе в натуральной форме. Аудитор устанавливает правильность обязательных начислений согласно установленным законодательством нормами:

1. на общеобязательное государственное пенсионное страхование - 32%, 4% - организации инвалидов;

2. на общеобязательное государственное социальное страхование - 2,9%;

3. на общеобязательное государственное социальное страхование на случай безработицы - 1,9%;

4. на социальное страхование от несчастного случая и профзаболевания пруда зависит от класса профессионального риска. Аудитор проверяет своевременность перечислений соответствующим фондам. К типичным, кроме вышеназванных, злоупотреблений можно отнести:

1. завышение объемов работ в документах на оплату труда по отношению к фактически выполненным;

2. использование подставных лиц при выполнении временных, сезонных работ;

3. неправильное отнесение начисленных сумм заработной платы на соответствующие счета бухгалтерского учета;

4. применение льгот при обложении налогом с физических лиц без наличия документов, которые подтверждают льготы;

5. несвоевременность уплаты начислений на фактические затраты на оплату труда соответствующим органам;

6. занижение фактических затрат на оплату- труда с целью уменьшения соответствующих начислений и удержаний из заработной платы;

7. несвоевременность расчетов с работниками по оплате труда.

По ДП КС "Приморье" проводилась аудиторская проверка по вопросу соответствия начислений и удержаний из заработной платы действующему законодательству Украины. К проверке были представлены все бухгалтерские документы по начислению: финансовая отчетность: баланс (Приложение А), отчет ф.№ 2 (Приложение Б), Главная книга, журналы № 5, лицевые счета, кассовые приходные и расходные документы, банковские выписки, платежные поручения на перечисление налогов и удержанных взносов в фонды социального страхования и пенсионный фонд, ведомости налогового учета. Период проверки с 01 января 2004 года по 31 декабря 2004 года. Анализ предоставленных документов подтвердил правильность начислений и удержаний из заработной платы, а также соответствие отнесения на валовые расходы по налоговому учету. Аудитором было представлено позитивное аудиторское заключение.

Оценка влияния учетной политики по учету труда, заработной платы на прибыльность предприятии. ДП КС "Приморье" является структурным подразделением ЗАО Укрпрофздравница. В связи с этим права предприятия строго ограничены и поэтому что-либо менять в организационной структуре или формах оплаты труда, премирования и т.д. невозможно. Подготовленные предложения всегда согласовываются с руководством ЗАО и только по их решению проводятся изменения.

Но бухгалтерский и налоговый учет ведется на основании действующего законодательства Украины. ДП КС "Приморье" зарегистрирована в налоговом органе г. Евпатория, как представительство нерезидента на Украине и подчиняется налоговому законодательства Украины. Поэтому важное значение имеет соблюдение всех принципов бухгалтерского учета, финансовой и налоговой отчетности. На предприятии издан приказ по организации учетной политики и бухгалтерского учета на предприятии, утвержден график документооборота, рабочий счетный план. Этим приказом определены правила учета расчетов по оплате труда:

• расчеты по оплате труда осуществлять в соответствии с утвержденным Председателем правления ЗАО Укрпрофздравница штатным расписанием и в пределах утвержденной сметы;

• резервирование средств для осуществления будущих расходов и платежей не производить.

## Заключение

Подводя итоги проведенным исследованиям по теме работы можно сделать следующие выводы:

1. В научной и учебной экономической литературе приводится около двух десятков определений заработной платы. Изучив взгляды многих ученых-экономистов, можно прийти к заключению, что все определения можно свести к одному: заработная плата -это основная часть фонда жизненных средств работников, представляющая собой долю чистой продукции (доходов) предприятия, зависящую от конечных результатов работы коллектива и распределяемую между ними в соответствии с количеством и качеством затраченного труда, реальным трудовым вкладам, а также размерам вложенного капитала.

В настоящее время применяются следующие системы оплаты труда: повременная, сдельная, тарифная, которые отличаются друг от друга показателями, применяемыми для измерения труда при определении заработной платы.

2. Объектом исследования послужило исследование ДП КС "Приморье", который занимается оздоровлением детей и родителей и по оказанию платных дополнительных услуг.

3. Оплата труда в Украине регламентируется законодательными актами, а также положениями по оплате труда, коллективными договорами, принятыми в конкретных предприятиях.

4. Учет труда основной и дополнительной заработной платы работников ДП КС "Приморье" осуществляется на основании первичных документов:

- приказ (распоряжение) о приеме на работу;

- приказ (распоряжение) о переводе на другую работу;

- приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска;

- приказ (распоряжение) об увольнении;

- приказ о начислении премии;

- табель учета рабочего времени;

- лист временной нетрудоспособности.

При начислении заработной платы - расчетно-платежная ведомость. На каждого работника открывают на год лицевые счета.

5. Методика начисления заработной платы зависит от формы оплаты труда, которые были исследованы нами в разделе 2.1. В ДП КС "Приморье" применяется повременная система оплаты труда, расчет которой производится исходя из установленных окладов. Согласно штатного расписания и отработанного времени. Начисления на заработную плату и удержания из нее производятся согласно действующему законодательству.

6. Начисление отпускных производится на основании заявления работника и приказа по предприятию исходя из фактического заработка за 12 предыдущих месяцев работы предшествующему месяцу предоставления отпуска или за фактически отработанный период.

7. Расчет пособия по временной нетрудоспособности производится в листке временной нетрудоспособности, исходя из фактического заработка за 6 предыдущих месяцев работы перед месяцем болезни.

8. Синтетический учет основной и дополнительной оплаты труда и ее использования ведется на пассивном счете 661 "Расчеты по оплате труда". По кредиту счета 661 "Расчеты по оплате труда" - учитываются начисления заработной платы, а также начисления очередных отпусков, пособия по временной нетрудоспособности, премии за счет фонда материального поощрения и другие выплаты.

По дебету счета 661 "Начисленная заработная плата" - отражаются выплаченные суммы заработной платы, премий, пособий по временной нетрудоспособности, депонированные суммы, а также суммы удержания налогов, платежей за товары, удержаний по исполнительным листам, суммы других удержаний, установленных законодательством Украины.

Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется в следующих платежных документах: расчетно-платежная ведомость, расчетный листок, платежная ведомость, лицевой счет.

9. Как видно из анализа средней заработной платы, в анализируемом предприятии за три сравнительных года среднемесячный заработок постоянно увеличивался за счет повышения заработной платы вышестоящей организацией.

10. При анализе трудовых ресурсов, для характеристики движения рабочей силы рассчитывают и анализируют динамику следующих показателей:

1. Коэффициент по приему рабочих (Кпр):

2. Коэффициент оборота по выбытию (Кв):

3. Коэффициент текучести кадров (Кт):

4. Коэффициент постоянства состава персонала предприятия (Кп.с).

## Список литературы

1. Кодекс законов о труде Украины, утвержденный Верховной Радой Украины от 10.12.71г. (в редакции, по состоянию на 01.02.2000 г.) с изменениями и дополнениями, внесенными Законами Украины от 01.06.2000 г. № 1176-Ш, от 08.06.2000 г. № 1807-Ш, 19.10.2000 г. № 2056-Ш.
2. Конституции Украины, принятой 5 сессией Верховной Рады Украины 28.06.1996 г.
3. Закон Украины "Об оплате труда" от 24.03.1995 г. № 108/95-ВР с изменениями и дополнениями, внесенными Законами Украины от 23.01.1997г. № 20/97-ВР, от 01.06.2000г. №1766-111.
4. Закон Украины "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине" от 16.07.99г. №996-XIV.
5. Закон Украины "Об отпусках" от 15.11.96г.
6. Закон Украины "Основы законодательства Украины об общеобязательном государственном социальном страховании" от 14.01.98г. № 16/98-ВР.
7. Закон Украины "О размере взносов на некоторые виды общеобязательного государственного социального страхования" от 11.01.2001г. № 2213-Ш.
8. 8. Закон Украины "О страховых тарифах на общеобязательное государственное социальное страхование о несчастного случая не производстве и профессионального заболевания, вызвавших потерю трудоспособности" от 22.02.2001г. №2272-111.
9. Закон Украины "О сборе на обязательное государственное пенсионное страхование" от 09.07.2003 г. №1058-IY
10. Закон Украины "О налоге с доходов физических лиц" от 22.05.2003 года № 889-IY
11. Порядок уплаты первых пяти дней временной нетрудоспособности в результате заболевания или травмы, не связанной с несчастным случаем на производстве, за счет средств предприятия, учреждения, организации, утвержденный постановлением Кабинета Министров Украины от 06.05.2001г. № 439.
12. Порядок определения размера пособия в связи с временной нетрудоспособностью, беременностью и родами субъектам предпринимательской деятельности -физическим лицам, избравшим упрощенную систему налогообложения, утвержденный постановлением Кабинета Министров Украины от 24.04.2000г. № 698.
13. Порядок определения страховых тарифов для предприятий, учреждений и организаций на общеобязательное государственное социальное страхование от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания, утвержденный постановлением Кабинета Министров Украины от 13.09.2000 г. № 1423.
14. Порядок исчисления средней заработной платы, утвержденный постановлением Кабинета Министров Украины от 18.02.1995 г № 100, с изменениями и дополнениями, внесенными постановлениями Кабинета Министров Украины от 16.05.95 г. № 348, от 24.02.97 г. № 185, от 30.07.99 г. № 1398, от 26.09.2001 г. № 1266.
15. Порядок исчисления средней заработной платы (дохода) для расчета выплат по общеобязательному государственному социальному страхованию, утвержденный постановлением Кабинета Министров Украины от 26.09.2001 г. № 1266.
16. Инструкция о порядке перечисления, учета и расходования страховых средств Фонда социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний Украины, утвержденная постановлением правления Фонда социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний Украины от 20.04.2001 г. № 12.
17. Инструкция о порядке исчисления и уплаты взносов на общеобязательное государственное социальное страхование на случай безработицы и учета их поступления в Фонд общеобязательного государственного социального страхования Украины на случай безработицы, утвержденная приказом Министерства труда и социальной политики Украины от 18.12.2000 г. № 339.
18. Инструкция по статистике заработной платы, утвержденная приказом Министерства статистики Украины от 11.12.95г. № 323, зарегистрированной в Министерстве Юстиции Украины 21.12.1995 г. под № 465/1001, введение в действие с 01.01.96г.
19. Инструкция по статистике численности работников, занятых в народном хозяйстве Украины, утвержденная приказом Министерства статистики Украины от 07.07.95г. № 171, зарегистрированная в Министерстве юстиции Украины 07.08.95г. № 287/823, с изменениями, утвержденными приказом Госкомстата Украины от 18.02.99г. № 67, зарегистрированными в Министерстве юстиции Украины 09.03.99г. № 145/3438.
20. Инструкция о заполнении форм государственной статистической отчетности о использовании рабочего времени, утвержденная приказом Госкомстата Украины от 04.01.2000г. № 1, зарегистрированная в Министерстве юстиции Украины 08.02.2000г. № 74/4295.
21. Инструкция о порядке выдачи документов, удостоверяющих временную нетрудоспособность граждан от 13.11.2001г. № 455.
22. Инструкция о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденная приказом Министерства финансов Украины от 30.11.99г. № 291.
23. План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденный приказом Министерства финансов Украины от 30.11.99г. № 291. \*•
24. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. - Москва, 1994. -420 с.
25. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет в Украине с использованием национальных стандартов. - Киев, 2001. - 847 с.
26. Завгородний В.П. Настольная книга бухгалтера малого бизнеса. - Киев, 2000. - 607 с.
27. Олейник А.И. Бухгалтерский учет на предприятиях Украины с применением международных стандартов. - Харьков, 2002. - 677 с.
28. Онищенко Т. Оплата труда: налоговый и бухгалтерский учет. - Харьков, 2001. -225 с.
29. Партии Г.О. Бухгалтерский учет: Основы теории и практики. - Киев, 2000. - 245 с.
30. Примакова Е. Труд и заработная плата. - Харьков, 2000. - 122 с.
31. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. - Минск -Москва, 1998.-370 с.
32. Алпатова Н., Харченко Н. Практические рекомендации по применению нового Плана счетов // Баланс, 2000 - спец. выпуск. С. 70 - 85.
33. Кушина Е. Об учетной политике предприятия // Баланс, 2000 - №5. С. 45-50.
34. Церетели Л. Оплата труда // Вестник налоговой службы Украины, 2001 - №25. С. 50-55.
35. Правила пожежної безпеки в Україні.-К:1995.
36. Правила відшкодування власником шдприемства шкоди, заподїянної працдвниками ушкодження здоров я, пов`язанним з виконанням ним трудових обов`язкiв. Постанова Кабінету Miніcтpiв України №472 від 23.06.1993. Збірник нормативах Актів з охорони прац. - К:-1995р.
37. СНиП 11-12-79. Естественное и искусственное освещение.
38. ГОСТ 12.1.003-83. ССБТ. Шум. Общие требования безопасности.