

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

На правах рукопису

РОНСЬКА ОЛЬГА ГРИГОРІВНА

УДК 657.471: 331.45

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОХОРОНУ ПРАЦІ І ТЕХНІКУ БЕЗПЕКИ
ПЕРСОНАЛУ ПІДПРИЄМСТВ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

**Дисертація на здобуття
наукового ступеня кандидата економічних наук**

Науковий керівник:
доктор економічних наук, професор
Пушкар Михайло Семенович

Тернопіль – 2015

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ВИТРАТИ НА ОХОРОНУ ПРАЦІ І ТЕХНІКУ БЕЗПЕКИ ЯК ОБ’ЄКТИ ОБЛІКУ	12
1.1. Економічна природа та класифікація витрат на охорону праці	12
1.2. Концепція обліку й аналізу працезахоронної діяльності у вугільній промисловості	36
1.3. Організаційні аспекти та охорона праці в системах обліку й аналізу на шахтах	48
Висновки до першого розділу	63
РОЗДІЛ 2. ФОРМУВАННЯ ТА РОЗВИТОК ОБЛІКУ ВИТРАТ НА БЕЗПЕЧНІ УМОВИ ПРАЦІ НА ВУГІЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	67
2.1. Основи формування інформації працезахоронних витрат	67
2.2. Методика відображення працезахоронних витрат у підсистемах фінансового й управлінського обліку	78
2.3. Моделювання процесу обліку витрат з безпечних умов праці на шахтах	95
Висновки до другого розділу	109
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ОХОРОНУ ПРАЦІ ТА ТЕХНІКУ БЕЗПЕКИ	113
3.1. Інформаційна база для аналізу працезахоронних витрат та її розширення	113
3.2. Характеристика вугільної галузі та аналіз охорони праці вугледобувних підприємств	130
3.3. Методика аналізу та управління витратами на охорону праці та техніку безпеки	150
Висновки до третього розділу	174
ВИСНОВКИ	177
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	180
ДОДАТКИ	198

ВСТУП

Впродовж багатовікової історії людства проблеми здоров'я та безпеки праці завжди посідали чільне місце в соціальному та економічному житті суспільства і були пов'язані з розвитком суспільного виробництва та формуванням суспільного буття. Цілком зрозуміло, що вивченню питань охорони праці зверталась серйозна увага.

Державне, регіональне і галузеве управління охороною праці, численні наглядові і контрольні інспекції не створять умов для безпечного ведення робіт, якщо це не стане головним повсякденним завданням і моральним обов'язком для усіх без винятку – роботодавців, керівників, інженерно-технічних працівників, кожного працюючого. Для вирішення всіх проблем у сфері охорони праці потрібний системний підхід створення ефективної системи управління охороною праці на кожному підприємстві, установі, організації незалежно від форми власності і розмірів.

Останніми роками охорона праці перебуває на етапі кардинальних перетворень. Багато підприємств проявляють зацікавленість щодо використання моделі управління охороною праці, що передбачає взаємну соціальну й економічну відповідальність бізнесу і працівників у процесі забезпечення безпечних умов праці з метою підвищення ролі соціального партнерства в створенні здорового психологічного клімату на підприємстві та максимізації добробуту як окремого працівника, так й організації в цілому.

Серед категорій, за допомогою яких прийнято характеризувати підприємство, звичайно виділяють економічні й технологічні показники. Однак, вони займають провідне положення лише в тому випадку, якщо дотримано основну умову діяльності підприємства як суб'єкта господарювання – забезпечується безпека виробничих процесів і трудової діяльності індивіда.

Проблему охорони праці, техніки безпеки та промислової санітарії в тій чи іншій мірі вивчали такі вчені, як М.П. Гандзюк, Є.П. Желібо, І. Жиглей, М.О.

Халімовський. С. В Попов, Л. В. Дементій, Г. Л. Юсіна, В. І. Прокопенко, В.І.Щербина та інші. Проте, ця проблема була і залишається завжди актуальною, адже незадовільний стан охорони праці на підприємствах України призводить до гальмування економічного та соціального прогресу через значні витрати валового продукту.

Актуальність теми. Орієнтація більшості країн-лідерів на соціальні аспекти життя людини підвищує значення відносин між працівниками та роботодавцями, що обумовлено безперервністю взаємодії таких суб'єктів у процесі економічних відносин та їхньою мотивацією до співпраці. На тлі взаємодії працівників та роботодавців виникає необхідність взаємовигідних умов співпраці, які можуть включати умови праці, тривалість та вид відпочинку, умови, за яких робоча сила може продуктивно відновлюватися шляхом створення належних безпечних умов праці. У значній мірі процес взаємодії робочого колективу із роботодавцем залежить від охорони праці та техніки безпеки. На жаль, нещасні випадки на виробництві і професійні захворювання через низький рівень асигнувань на охорону праці мають тенденцію до зростання. За даними Державної служби статистики, України протягом 2013 року на вугледобувних шахтах постраждало 12234 особи, в тому числі смертельно – 580 осіб.

Вугільна галузь є найбільш небезпечною щодо профзахворювань і травматизму, а шахта – унікальним і складним виробництвом з особливими природними та виробничими небезпеками. В основі можливого прояву таких небезпек лежать неправильні дії будь-якого гірника, що може призвести до особистої травми, групового нещасного випадку або аварії з катастрофічними наслідками.

За показниками травматизму та рівнем охорони праці й техніки безпеки у вугільній галузі Україна у 2012-2013 роках посіла останнє місце серед країн-лідерів з видобутку вугілля.

Проблему охорони праці, техніки безпеки та промислової санітарії вивчали такі вчені, як М. П. Гандзюк [29], Л. В. Дементій [44], Н. П. Попова [127], В. І. Прокопенко[132], М. О. Халімовський [177], Г. Л. Юсіна [44], В. І. Щербина

[191] та інші, проблему обліку і аналізу витрат: Ф. Ф. Бутинець [21], З. В. Гуцайлюк [39], В. А. Дерій [48; 49], З. В. Задорожний [57], Л. М. Кіндрацька [70], Я. Д. Крупка [86], Ю. А. Кузьмінський [89], І. Д. Лазаришина [97], М. Р. Лучко [101], В. Ф. Максимова [102], В. С. Рудницький [159], В. В. Сопко [171]; соціальних витрат, в тому числі витрат на охорону праці і техніку безпеки: Є. П. Желібо, І. В. Жиглей [53], І. В. Замула [58], О. І. Пацула [123], М. С. Пушкар [133; 136]. Проте, ця проблема була і залишається завжди актуальною, адже незадовільний стан охорони праці на підприємствах України призводить до гальмування економічного та соціального прогресу через значні втрати валового продукту.

Можливості створення системи планування, обліку та аналізу в умовах посилення соціально-економічних відносин у сфері праці та її охорони потребують глибшого вивчення та якісно нового підходу до отримання інформації, яку використовують для управління працезахоронною діяльністю. Важливим є комплексний розгляд проблем планування, обліку й аналізу з охорони праці. Вітчизняні та зарубіжні дослідники пропонують різні заходи щодо покращення рівня у сфері охорони праці, проте проблеми обліку як інформаційної системи будь-якої діяльності, в тому числі й працезахоронної, до цього часу залишаються практично не дослідженими.

В Україні прийнято чимало законів і постанов, указів, галузевих та відомчих нормативних актів, що стосуються охорони праці, проте вони часто мають декларативний характер. Заходи з охорони праці, які безсистемно впроваджують на вугільних підприємствах, не приносять істотних позитивних результатів та не передбачають зацікавленості підприємств у збільшенні витрат на працезахоронну діяльність. Однак навіть досконале законодавство й економічний механізм, що стимулює таку діяльність, не зможуть ефективно діяти без достатньо розвинутих систем планування, обліку та аналізу витрат на охорону праці й техніку безпеки.

Вивчення практики вугледобувних підприємств Львівсько-Волинського басейну показало, що відсутність рекомендацій і єдиного підходу до обліку витрат на працезахоронну діяльність не дає змоги належним чином організувати

не лише облік, а й систематизувати витрати на таку діяльність. У плані рахунків з фінансового обліку не виділено окремого рахунка для їхнього узагальнення, відсутня методика розподілу витрат на охорону праці та техніку безпеки між окремими процесами видобутку вугілля, не виділені групи витрат і не деталізовані статті на охорону праці та техніку безпеки та інші заходи. Отже, розробка рекомендацій з організації та ведення обліку працезахоронної діяльності на вугільних підприємствах є однією з важливих проблем у стимулюванні та здійсненні такої діяльності. Актуальність даного дослідження обумовлена відсутністю теоретичних досліджень вказаних проблем і практичною значущістю обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки у життєдіяльності підприємств.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертаційна робота виконана відповідно до наукової тематики Тернопільського національного економічного університету в межах держбюджетної теми «Концепція розвитку бухгалтерського обліку в глобальному інформаційному суспільстві» (державний реєстраційний номер 0114U001087), в якій розроблено концептуальну основу планування, обліку й аналізу працезахоронної діяльності. Відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри аудиту, ревізії та контролінгу «Система контролю для економічної безпеки підприємств у конкурентному середовищі» (державний реєстраційний номер 0110U008609), де запропоновано для поліпшення системи контролю використовувати розроблену автором класифікацію витрат на охорону праці та техніку безпеки; «Методологічні особливості розвитку та удосконалення аудиту ефективності» (державний реєстраційний номер 0105U000856), в якій складено схему процесу отримання інформації про витрати на охорону праці з метою їхніх аналізу та оцінки ефективного управління ними. У межах наукової програми автором виконано дослідження теоретичних і прикладних питань щодо методики та організації обліку витрат з охорони праці та техніки безпеки на підприємствах вугільної промисловості.

Мета та завдання дослідження. Метою дисертаційного дослідження є поглиблення теоретичних засад обліку витрат на охорону праці й техніку безпеки

та розробка системи планування, збору, реєстрації та обробки даних і аналізу інформації про працезохоронні витрати шляхом дослідження їхньої економічної сутності з позиції вітчизняної та зарубіжної теорії й практики. Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання:

- сформувати концептуальну основу планування, обліку й аналізу працезохоронної діяльності та дослідити їхній предмет, розкрити зміст, особливості та етапи її проведення;

- вивчити організацію обліку витрат на охорону праці й техніку безпеки вугледобувних підприємств, запропонувати організаційну структуру управління їхньою працезохоронною діяльністю та механізм прийняття господарських рішень з урахуванням соціального фактора;

- з'ясувати сутність та призначення витрат на охорону праці і техніку безпеки для їхньої ідентифікації в системі обліку й аналізу;

- розробити класифікацію працезохоронних витрат відповідно до потреб користувачів обліково-аналітичної інформації підприємства;

- удосконалити процес створення інформації про витрати на охорону праці в системі управлінського обліку з метою ефективного управління ними;

- обґрунтувати методичні засади ведення аналітичного обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки, удосконалити й доповнити формування показників у фінансовій і управлінській звітності для узагальнення витрат на охорону праці на вугледобувних підприємствах;

- визначити напрями та методи аналізу витрат на охорону праці й техніку безпеки на підприємствах вугледобування.

Об'єктом дослідження є процес формування витрат на охорону праці та техніку безпеки на вугледобувних підприємствах.

Предметом дослідження є облік і аналіз витрат на охорону праці та техніку безпеки персоналу вугледобувних підприємств.

Методи дослідження. Дисертаційне дослідження проведено на основі діалектичного підходу до вивчення теоретичних аспектів та загальних тенденцій розвитку обліку й аналізу працезохоронної діяльності. При вивченні підприємства

як соціально-економічної системи використовувався метод системного дослідження; при розмежуванні працезохоронної та виробничої діяльності, а також впливу працезохоронної діяльності на результати роботи підприємства застосовано метод аналізу і синтезу; методи теоретичного узагальнення й порівняння використовувалися для розкриття змісту витрат на охорону праці; абстрактно-логічний метод застосовано для удосконалення класифікації працезохоронних витрат; статистичні методи дослідження – при обґрунтуванні вибору бази розподілу витрат на охорону праці і техніку безпеки; метод моделювання – для визначення основних напрямів проведення аналізу працезохоронної діяльності.

За інформаційну базу дослідження взято матеріали статистики, наукові праці українських та зарубіжних вчених-економістів із проблем дослідження охорони праці, дані аналітичного обліку, управлінського та фінансового обліку, форми звітності окремих підприємств вугільної промисловості.

Наукова новизна одержаних результатів проведеного дослідження полягає в постановці, теоретичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку й аналізу працезохоронної діяльності на вугледобувних підприємствах. Автор пропонує організувати збір інформації про працезохоронні витрати в управлінському та фінансовому обліку з метою їхнього аналізу для прийняття управлінських рішень. Найсуттєвішими теоретичними та практичними результатами, що характеризують новизну дослідження й особистий внесок автора, є такі:

удосконалено:

– класифікацію витрат на охорону праці вугільних шахт шляхом їхнього групування за такими ознаками, як цільове призначення, економічний зміст, характер зв'язку з процесом виробництва, доцільність спрямування, джерела фінансування, час, відношення до нещасних випадків, що дасть змогу вирішити проблеми ідентифікації працезохоронних витрат для потреб менеджменту;

– концептуальну основу з планування, обліку та аналізу працезохоронної діяльності, що ґрунтується на виділенні шести стадій (визначення мети і

встановлення завдань, визначення суб'єктів, вибір об'єктів, визначення статей витрат, відображення їх на рахунках, узагальнення витрат у звітності, вибір методів планування і аналізу витрат), яка дає комплексне уявлення про витрати на охорону праці та техніку безпеки на вугледобувних підприємствах;

– схему процесу отримання інформації про витрати на охорону праці та техніку безпеки в системі управлінського обліку з метою їхнього аналізу та оцінки ефективного управління ними, в якій відображено три етапи перетворення інформації (початковий етап, етап переробки інформації, заключний етап);

– порядок організації обліку працезахоронних витрат, який включає: встановлення завдань, визначення об'єкта, суб'єкта обліку, статей, їхнє відображення в обліковій політиці та структурі управління підприємством;

– аналітичний облік витрат на охорону праці та техніку безпеки шляхом розробки Відомості аналітичного обліку та Зведеної відомості обліку витрат на охорону праці, а також узагальнення таких витрат у звітності для менеджменту вищого ієрархічного рівня, використання яких дасть змогу отримати інформацію щодо вартісної оцінки працезахоронних заходів, динаміки та ефективності життєзабезпечення персоналу шахт;

набули подальшого розвитку:

– методика аналізу витрат працезахоронної діяльності, яка дає змогу узагальнити витрати, визначити їхній зв'язок з потребами вугледобувних підприємств, їхнє співвідношення з основним виробництвом, використовуючи фінансову та внутрішню управлінську звітність, і прогнозувати обсяг фінансування на перспективу;

– дослідження сутності витрат на охорону праці та техніку безпеки й обґрунтування їхнього економічного змісту. Трактування поняття «прогнознi витрати на охорону праці» розглянуто як сукупність можливостей, резервів підприємства, необхідних для ефективного розвитку.

Практичне значення одержаних результатів полягає у впровадженні основних положень дослідження процесу створення облікової та аналітичної

інформації про витрати на охорону праці й техніку безпеки у практичну діяльність вугледобувних підприємств.

Запропоновані автором наукові розробки в частині обґрунтування методики обліку витрат на охорону праці в системі управлінського обліку та їхній розподіл за критеріями сприятимуть підвищенню організаційно-методичного рівня обліку та аналізу показників з охорони праці на ВП «Шахта «Великомостівська» (довідка № 543-4 від 3 квітня 2014 р.), ДП «Львіввугілля» (довідка № 4/742 від 30 квітня 2014 р.), втілені у практичній діяльності ВП «Шахта «Червоноградська» (довідка про впровадження № 14-2/426 від 7 березня 2014 р.).

Розроблені дисертантом теоретичні положення і практичні рекомендації щодо обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки використовуються в навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету при викладанні дисциплін: «Фінансовий облік», «Управлінський облік» (довідка №126-06/561 від 14 березня 2014 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є одноосібно виконаною науковою працею, в якій викладено авторський підхід до вирішення проблем обліку й аналізу витрат на охорону праці та техніку безпеки персоналу підприємств на вугледобувних підприємствах. Наукові результати дисертації належать особисто автору. З наукових праць, що видавались у співавторстві, в дисертаційній роботі висвітлені лише результати, які є особистим здобутком автора.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дисертації та результати досліджень доповідалися й отримали схвалення на 8 міжнародних науково-практичних конференціях, зокрема: «Облік як інформаційна система для економічної безпеки підприємств в конкурентному середовищі» (м. Тернопіль, 2010 р.), «Фінансова система держави: проблеми та перспективи розвитку» (м. Київ, 2011 р.), «Актуальні проблеми розвитку національної економіки України» (м. Львів, 2011 р.), «Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в контексті сучасних концепцій управління» (м. Львів, 2011 р.), «Актуальні проблеми в економіці та шляхи її вирішення» (м. Одеса,

2012 р.), «Економічні підсумки 2012 року: досягнення та перспективи» (м. Сімферополь, 2012 р.), «Современные подходы к трансформации концепций государственного регулирования и управления в социально-экономических системах» (м. Курськ, 2013 р.), «Соціально-економічні трансформації в умовах глобалізації: світовий та вітчизняні виміри» (м. Херсон, 2013 р.).

Публікації. Результати дисертаційної роботи, висновки та пропозиції автора викладено у 13 наукових працях загальним обсягом 4,26 друк. арк. (особисто автору належить 4,23 друк. арк.), з яких 5 праць – у наукових виданнях, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації, обсягом 2,51 друк. арк., у тому числі 1 стаття – у зарубіжному науковому виданні, 8 – праці апробаційного характеру загальним обсягом 1,75 друк. арк.

РОЗДІЛ І

ВИТРАТИ НА ОХОРОНУ ПРАЦІ Й ТЕХНІКУ БЕЗПЕКИ, ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ Й АНАЛІЗУ

1.1. Економічна природа та класифікація витрат на охорону праці.

Україна вийшла на якісно новий рівень розвитку й економічного зростання. Проте саме економічне зростання автоматично ще не призводить до збалансованого економічного і соціального розвитку. Зміни, які відбуваються у структурі зайнятості та попиту на робочу силу, як і до становища працівника на робочому місці й умов його праці ставлять підвищенні вимоги до безпеки праці [132]. В контексті цього слід розглянути тотожність понять охорона праці та техніка безпеки. Відповідно Закону України «Про охорону праці» охорона праці – це система правових, соціально-економічних, організаційно-технічних, санітарно-гігієнічних і лікувально-профілактичних заходів та засобів, спрямованих на збереження життя, здоров'я і працездатності людини у процесі трудової діяльності [59]. Тобто, Закон визначає основні положення щодо реалізації конституційного права працівників на охорону їх життя і здоров'я у процесі трудової діяльності, на належні, безпечні і здорові умови праці, регулює за участю відповідних органів державної влади відносини між роботодавцем і працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища і встановлює єдиний порядок організації охорони праці в Україні. В Законі України «Про охорону праці» по при термін «охорона праці» вживається «безпека праці». Виникають дискусійні питання щодо цих термінів, адже деякі науковці [124;127] пропонують виділяти «безпеку» праці в окрему категорію. Вони розглядають даний термін, як тотожний охороні праці проте з окремим виділенням як окремої категорії. Отже, основною метою охорони праці є збереження життя і здоров'я працівників у процесі їх трудової діяльності. Такою ж метою характеризується і

функціонування системи безпека праці. Тому ми вважаємо, правильним ототожнювати дані категорії та визначати їх, як охорона праці та техніка безпеки. Охорона праці та техніка безпеки характеризується багатьма заходами, які передбачені законодавством і котрі повинні втілюватися роботодавцем на підприємстві. Такі заходи в дисертаційній роботі пропонуємо називати працезахоронними, або ж заходами працезахоронного призначення.

Управління господарською діяльністю підприємств вугільної галузі економіки потребує сучасного інформаційного забезпечення, важливу частину якого складають дані про витрати на охорону праці – одного з найважливіших елементів процесу праці. Така інформація являє собою найбільший інтерес для реальних і потенційних користувачів інформаційних ресурсів. Формуванню витрат на охорону праці, та її безпеку передую складна облікова робота, від якої залежить достовірність та об'єктивність інформації, що необхідна для прийняття управлінських рішень менеджерами.

Економічний феномен „ витрати на охорону праці ” підприємства знайшов відображення і має як філософське, так і економічне обґрунтування. Розуміння витрат на охорону праці, як економічної категорії і об'єкту обліку, дозволяє обґрунтувати принципи облікової політики шахти спрямовані на збільшення інформаційних ресурсів для менеджменту.

Філософське обґрунтування витрат на охорону праці проявляється через мотиваційні та психофізіологічні фактори поведінки працівників. Відсутність ефективного захисту, що гарантує належний рівень охорони праці, може призвести не лише до простоїв виробництва в результаті нещасних випадків та професійних захворювань, тривалої непрацездатності, хвороби та смерті працівників, а й до свідомого порушення трудової і технологічної дисципліни, ігнорування небезпек ризику власним і чужим життям. З іншого боку, значні економічні витрати, що пов'язані з проблемами у сфері охорони праці, гальмують економічний розвиток і мають негативні наслідки для конкурентоспроможності підприємств. Значна частина цих витрат лягає тягарем на систему соціального захисту, спричинює тимчасову непрацездатність, нерациональне використання

робочого часу і скорочення періоду активної трудової діяльності. Несприятливі умови праці призводять до різних форм та ступенів втомлюваності працівників і функціонального напруження організму. До негативних економічних результатів відносимо недоодержання прибутку, затримки із забезпечення новими засобами виробництва, непродуктивне споживання робочої сили, зниження продуктивності праці. Подібні ситуації, як правило, наносять значні соціальні та матеріальні збитки підприємству. На сучасних українських шахтах значно більше витрат припадає на пільги та компенсації, які пов'язані з небезпечними та шкідливими умовами праці, відшкодуванням наслідків несприятливих умов праці, ніж на техніку безпеки, заходи з запобігання травматизму на виробництві та нормалізацію умов праці і навпаки.

Сприятливі умови праці персоналу стимулюють підвищення продуктивності праці, що призводить до зниження собівартості продукції та зростання прибутку. Скорочення витрат робочого часу на трудові операції також сприяє зменшенню собівартості продукції. У сукупності комплекс заходів з поліпшення умов праці призводить до приросту продуктивності праці на 15-20 %. Так, наприклад, нормалізація освітлення робочих місць збільшує продуктивність праці на 6 - 13 % і скорочує брак на 25 %. Раціональна організація робочого місця підвищує продуктивність праці на 21 %, а раціональне фарбування робочих приміщень - на 25 %.

Збільшення ефективного фонду робочого часу може бути досягнуто за рахунок скорочення тимчасової непрацездатності працівників, причинами якої є хвороби і виробничий травматизм. Втрати робочого часу внаслідок тимчасової непрацездатності на різних підприємствах можуть досягати 2,5 % річного фонду робочого часу (підприємства із сприятливими умовами праці) і 5-10% (підприємства з небезпечними і шкідливими умовами праці) [2].

Економічні результати заходів щодо поліпшення умов та охорони праці виражаються у вигляді економії за рахунок зменшення збитків унаслідок аварій, нещасних випадків і професійних захворювань як в економіці в цілому, так і на кожному підприємстві [с. 54-61]. Річна економія підприємства від поліпшення

безпеки праці (додаток А) складається з економії від зниження професійної захворюваності; економії від зменшення випадків травматизму; економії від зниження плинності кадрів; економії від скорочення пільг і компенсацій за роботу в несприятливих умовах .

Беручи до уваги зазначені вище факти, можемо стверджувати, що підприємствам треба звернути значну увагу на роботу з охорони праці, соціальну й економічну ефективність. Охорона праці повинна бути пріоритетом діяльності підприємства через те, що працівники та їхня безпека здійснює вагомий вплив на економіку, як самого підприємства так і держави в цілому. Погані геологічні умови значна загазованість, велика кількість пилу призводить до профзахворювань, особливо захворювання легень.

Частки пилу потрапляючи до дихальних шляхів, викликають запалення тканини легеневих пухирців, яке призводить до розвитку в них сполучної тканини. Це зменшує дихальну ємність легенів та порушує газообмін; одночасно відбувається ороговіння епітелію шляхів, що проводять повітря, у зв'язку з цим зменшується його здатність затримувати частки пилу. Отже, при систичній дії пилу погіршується постачання організму киснем через легеневу тканину та знижується бар'єрна функція дихальних шляхів, розвиваються професійні захворювання, наприклад, силікоз, який виникає під дією кварцового пилу.

На організм робітників, що працюють у підземних шахтах, діє ряд інших шкідливих факторів. Робота під землею характеризується високим нервово-психологічним напруженням. Підвищується чутливість нервових клітин слухового апарату. Зниження потоку зовнішніх подразників, які діють на зоровий аналізатор, у зв'язку з відсутністю денного світла може призвести до значних змін в емоційній сфері та виникненню нервового збудження, подібного до стану, яке спостерігається при перебуванні людини в умовах ізоляції. Небезпека травматизму потребує від шахтарів постійного напруження та концентрації уваги.

Мікроклімат вугільних шахт має ряд особливостей. Так, температура у них коливається у широких межах (від -8 до +34°C та вище); вона залежить від кліматографічної зони розташування вугільних родовищ, температури

зовнішнього повітря, інтенсивності штучного провітрювання, обводненості робочих місць, їх віддаленості від ствола, глибини розробки шарів тощо

Крім того, у шахтах підвищені барометричний тиск та природна радіоактивність. На організм робітників впливають також шахтні гази (CO_2 , CH_4 , H_2S та ін.).

Робота під землею пов'язана із значним фізичним навантаженням, що у сполученні з температурою виробничого середовища викликає різке підвищення потовиділення (до 4 л/добу), яке призводить до дефіциту водорозчинних вітамінів та мінеральних речовин.

Енергетичні витрати у шахтарів залежно від професійної належності та характеру роботи можуть коливатися у великому діапазоні. У підземних виробках шахт працюють виключно чоловіки. Вік основної маси робітників підземних професій від 25 до 40 років. Для цієї вікової групи притаманні: інтенсивний та стабільний обмін енергії і речовин, висока надійність біологічних систем організму. Середньодобові потреби в енергії шахтарів підземних професій (маса тіла 70 кг) наведено в таблиці 2. Добовий раціон повинен містити білків 107-117 г, жирів 100-130 г, вуглеводів 420-550 г. При добових енерговитратах менше 4000 ккал співвідношення між білками, жирами та вуглеводами повинно відповідати співвідношенню 14:30:56, а при більших витратах енергії – 14:35:51.

До складу сніданку перед роботою повинні бути введені: перша рідка гаряча або холодна (влітку) страва, друга – м'ясна або рибна з гарніром (краще складним), третя – гарячий напій з булкою, пиріжком або оладками. У меню обіду, який вживається після роботи, вводять салат або закуску, першу – рідку страву, другу – м'ясну або рибну, третю – рідку солодку з борошняними виробами. На вечерю рекомендуються другі страви (овочеві, борошняні, яєчні, молочні) та кисломолочні рідкі продукти. До кожного прийому їжі рекомендується 150-200 г хліба пшеничного з борошна II сорту (сніданок, вечеря) та житнього (обід) (Додаток М).

Заходи з покращення умов праці, що включають поліпшення загальних, технічних, санітарно-гігієнічних, психофізіологічних, санітарно-побутових та

інших умов, мають бути обов'язково пов'язані з процесами по видобутку, транспортування та складуванню вугілля. Водночас, завдання із захисту життя і здоров'я працівників необхідно вирішувати комплексно, коли в першу чергу, об'єктом дослідження мають бути процеси управління охороною праці (планування, організація, координування, мотивація, контроль) і ефективного використання засобів, що виділяються на безпечні і нешкідливі умови праці на шахтах.

Побудова системи управління витратами на охорону праці на ринкових засадах, глобалізація цих процесів у поєднанні з кризовими потрясіннями, спричиненими зовнішніми та внутрішніми чинниками вугільних підприємств, потребують виокремлення основних понять і процедур, виявлення існуючих проблем їх формування та контролю, адаптації документообороту до інформаційної системи, розподілу відповідальності за безпеку праці і створення механізму мотивації і стимулювання ефективності витрат на охорону праці.

Дослідження проблеми охорони праці свідчать про те, що у вугільній галузі виділяють недостатньо коштів на поліпшення умов праці. Практично управління охороною праці економічними методами не проводиться. У методичних положеннях з питань планування обліку й аналізу травматизму, необхідно виділяти витрати на його профілактику і визначати їх економічний ефект. Проте, до цього часу в галузі відсутні єдині науково-обґрунтовані нормативно-методичні положення з управління, порядку виділення і розподілу ресурсів на поліпшення умов праці. Вимагають вирішення також питання з підвищення ефективності економічних методів управління охороною праці, соціально-економічних оцінок небезпечних і шкідливих чинників виробництва, вибору і техніко-економічних обґрунтувань створення нової техніки, дотримання безпеки і захисту працівників.

Доцільно зосереджувати увагу не стільки на проблеми охорони праці, скільки на заходи для досягнення високого рівня безпеки. Саме в цьому контексті важлива роль належить обліку. Хоча облік, в основному призначений для отримання загальної інформації для управління, проте та інформація, що характеризує діяльність стосовно заходів на охорону праці, яка відображена у

фінансовій звітності, не задовольняє потреб користувачів. Незважаючи на те, що облік використовує широкий набір методів, за допомогою яких він може показати необхідні потоки інформації у фінансовій та не фінансовій формі, відомості про вплив несприятливих умов праці на персонал вугільного підприємства та здійснювані заходи на охорону праці не знаходять відображення на рахунках господарського обліку та в офіційно встановленій звітності.

Рациональна організація обліку витрат потребує розробки концептуального підходу до формування облікової політики. Основним елементом облікової політики є визначення об'єктів витрат та їх класифікації. На вітчизняних підприємствах у Наказі «Про облікову політику» відображають класифікацію витрат, яка відповідає Положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» та Податковому кодексу. На жаль, у названому стандарті не акцентовано увагу на необхідність організації обліку витрат на охорону праці в розгорнутому вигляді.

В існуючій науковій літературі щодо класифікації витрат недостатньо уваги звертається на класифікацію витрат на охорону праці. У навчальних підручниках з „Управлінського обліку” чи „Управління витратами”, а також в дисертаційних роботах таких авторів, як А.В. Шайкан, О.М. Брадул, О.В.Олійник, О.І Шатохіна та інших класифікацію витрат обмежують лише за цілями управління ними [16; 117; 185; 187]. Стосовно такої важливої проблеми, як класифікація витрат на охорону праці можна зробити висновок про не розкриття таких питань. Тому наукова класифікація таких витрат передбачає врахування інтересів працівників планування, обліку за видами та напрямками, формуванням центрів витрат та сфер відповідальності, потреб калькуляції, формування цін та фінансування, а також удосконалення механізму управління та інших потреб менеджерів.

Витрати – одна з найскладніших економічних категорій. В економічній літературі поняття, погляди та докази науковців щодо визначення витрат має різне трактування залежно не стільки від розуміння його сутності, скільки від його природи, генезису, а тому доцільно розглянути його трактування різними авторами. Сироежин І. М. [166] закликає до наукового обґрунтування категорії

витрат, а не примітивної характеристики як явища чи факту. Тому, вважає автор, витрати на охорону праці слід визначати як сукупність можливостей, резервів підприємства, необхідних для ефективного розвитку, а не просто рух активів. Більшість вчених-економістів характеризує сутність витрат як вартість ресурсів, використаних підприємством для здійснення господарської діяльності. Так, Климко Г. Н., Л. О. Каніщенко [73] вважають, що витрати – це обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для здійснення господарської діяльності. Турило А. М., Ю. Б. Кравчук [178] під витратами розуміють вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності і досягнення ним поставленої мети. Андрущенко Н.С. [3] розтлумачує витрати як виражені в грошовій формі ресурси, які підприємство використало у процесі здійснення господарської діяльності. На думку Скрипник М. І. [169] витратами є матеріальні, трудові, фінансові, природні, інформаційні та інші види ресурсів у вартісному виразі.

Інша група вчених наполегливо відстоює необхідність характеристики витрат на охорону праці традиційно як зменшення активів і збільшення зобов'язань, що обумовлює зменшення власного капіталу. Вони стверджують, що підвищення ролі згаданих витрат в системі управління можна досягти за допомогою зменшення витрат, ресурсів і одночасного росту власного капіталу шахт. В. С. Шишкова стверджує [189] витрати на охорону праці необхідно розглядати як окремий об'єкт, тобто виділяти його із сукупності інших видів витрат. Їх величина повинна інтегрувати достатній для цілей оперативного, поточного і стратегічного управління обсяг інформації та будуватися з таким розрахунком, щоб з нього можна було отримати необхідні різним користувачам дані в будь-яких проміжках часу. Він пропонує для підвищення управлінської орієнтації охорони праці ввести її функції в основні центри підготовки і прийняття рішень, посилення узгодженості планових, облікових і аналітичних моделей з охорони праці і техніки безпеки. Валуєв Б. [22] вважає також, що доцільним є введення персоналу з нагляду за охороною праці не лише у

виробничі структури, але й у служби матеріально-технічного постачання, праці й заробітної плати, управління виробництвом, збуту, а фінансово або організаційно об'єднати всі економічні служби в центри прийняття рішень на рівні дирекції.

Особливої позиції притримується професор В. Сопко котрий не погоджується із завуальованим розглядом витрат на охорону праці під егідою традиційних витрат на виробництво продукції [172] .

У своїй доповіді С. Герасименко [30] робить висновок «.....витрати на охорону праці це і є витрати на ефективну працю..., а не на продукт.

На основі узагальнення пропозицій різних авторів стосовно розуміння поняття « витрати на охорону праці » вважаємо, що вони повинні ґрунтуватися на таких критеріях:

- економічний зміст : поточні та капітальні (поточні витрати пов'язані з утриманням та обслуговуванням обладнання, капітальні – вдосконалення техніки та технології виробництва, створенням чи оновленням основних фондів праце охоронного призначення) ;
- цільове призначення (витрати на попередження нещасних випадків та витрати на ліквідацію наслідків аварій, які сталися на шахтах);
- відношенням до процесу виробництва: змінні та постійні;
- джерела відшкодування (кошти бюджету, Фонду охорони праці та інші).

Однак, для ефективного управління працезахоронною діяльністю потрібна глибша характеристика поняття витрат на охорону праці. Дискусії з цього приводу виникли виключно внаслідок особливого та неоднозначного розуміння витрат на охорону праці кожного із щойно перерахованих груп вітчизняних науковців.

У сучасному бізнесі діяльність у сфері охорони праці та навколишнього середовища є важливою складовою управління виробництвом. З одного боку, ця діяльність оберігає життя та здоров'я працівника, з іншого — власника підприємства від економічних втрат і збитків, пов'язаних з виробничим травматизмом та аварійністю.

Зазначене дозволяє обґрунтувати висновок про те, що існує прогресивна альтернатива розумінню витрат на охорону праці в системі управління витратами вугледобувних підприємств, яка пов'язана з посиленням контролю на робочих місцях з боку менеджерів нижчого рівня.

На кожному підприємстві виникають небезпечні умови праці, відповідно, можна зазначити, що кожне робоче місце є небезпекою для персоналу. Де виникають різного роду шкідливі та небезпечні чинники, як під час трудового процесу, так і просто на:

- об'єктивного характеру (не залежать від волі людини та притаманні виробничій діяльності);
- суб'єктивного характеру (виключають або знижують фактори ризику до прийняттого їхнього рівня за допомогою методів і засобів захисту).

Умови праці – сукупність виробничих чинників, що формуються під впливом соціально-економічних процесів [76.с. 44], які визначаються: характером виробництва та станом охорони праці. Є галузі, на підприємствах яких небезпеки неминучі і непереборні, навіть при дотриманні всіх вимог безпеки. До таких галузей належить вугільна промисловість.

Ми вбачаємо, що в процесі становлення суспільного виробництва в індустріальну епоху було отримано значний досвід організації безпеки персоналу підприємства, вироблені методи і створені засоби захисту. Виявилось, що більшість шкідливих і небезпечних факторів впливу середовища на робочих місцях можливо усунути при досягненні певного рівня організації праці та фінансуванні витрат на охорону праці. Умови праці погіршуються у нас постійно на підприємствах, працівники не дотримуються вимог, щодо безпеки на робочих місцях і тому вони залишаються небезпечними.

Безпеку праці можна визначити як стан виробничих умов, за яких унеможлиблюється вплив шкідливих або небезпечних виробничих факторів на організм людини [77], що означає необхідність більше уваги надавати профілактиці, а не усуненню наслідків впливу небезпек на персонал шахт.

Щоб забезпечити високий рівень безпеки підприємство мусить робити вкладення коштів. Не заперечним фактом залишається, те, що виділивши значні кошти на охорону праці значно підвищується рівень безпеки праці. Таким чином, поява відмінностей між традиційними витратами і витратами на охорону праці в процесі трудової діяльності зумовлена орієнтацією інформаційних ресурсів, які може генерувати облік для кінцевого споживача. Відповідно до основних принципів фінансового і управлінського обліку, визначених Законом України « Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [54] та наведених вище основних завдань і функцій, витрати на охорону праці включають дві основних складових:

- витрати на достатній рівень безпеки на виробництві;
- витрати на відшкодування збитків, які виникають в наслідок небезпек на виробництві.

Поряд з цими відмінностями, можна відзначити й такі, що стосуються виключно витрат на охорону праці. Складові фінансових витрат пов'язані між собою, чим більше витрат на безпеку виробництва, тим менше витрат на покриття негативних наслідків виробництва. Високого рівня безпеки можна досягти лише за рахунок великого фінансування. Але абсолютної безпеки досягти неможливо. Для прикладу, вугільна промисловість має багато особливостей та небезпечних чинників, які будуть виникати завжди (геологічні умови). Звичайно забезпечити високий рівень безпеки праці на підприємстві можливо, проте лише за умови знаного вкладання коштів. Зважаючи на сказане, витрати на охорону праці можна визначити як процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі релевантної економічної інформації про безпеку праці та виробничі небезпеки в працезохоронній діяльності підприємства у минулих, звітних та планових періодах внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

У [184] наводиться матриця інформаційних потоків (рис. 1.1.). Основним інформаційним масивом сукупних витрат підприємства на поліпшення умов та

охорону праці є сектор « фінансова інформація – внутрішнє використання на підприємстві.

	Внутрішня	Зовнішня
фінансова	1	2
нефінансова	3	4

Рисунок 1.1. Матриця інформаційних потоків

Така інформація, за твердженням науковців, підлягає вимірюванню, містить ряд загальних обмежень, а саме, вона повинна мати економічний характер, оскільки господарський облік є виключно економічним видом діяльності та може бути подана у кількісному вимірі. Модифікуючи наведену матрицю пропонується виділити такі групи інформаційних ресурсів про працезохоронні витрати [95]:

I. Витрати пов'язані з виплатою потерпілим внаслідок травм і професійних захворювань: тимчасова непрацездатність; одноразова допомога (включаючи членів сімей і утриманців загиблих); моральна шкода; відшкодування витрат лікувальним закладам; санаторно-курортне обслуговування; протезування, придбання транспортних засобів, витрати на соціальну допомогу інвалідам; доплати до попереднього заробітку в разі переведення на легшу роботу; пенсії інвалідам і утриманцям загиблих.

II. Пільги та компенсації за важку роботу та роботу в шкідливих умовах: додаткові відпустки; скорочений робочий день; лікувально-профілактичне харчування; безкоштовна видача молока чи інших рівноцінних продуктів; підвищені тарифні ставки; доплати за умови та інтенсивність праці; пільгові пенсії.

III. Витрати на профілактику травматизму та захворювань: витрати на заходи з охорони праці за рахунок джерел фінансування, регламентованих нормативними актами держави; витрати на заходи з охорони праці за рахунок підприємства.

IV. Витрати на ліквідацію наслідків аварій та нещасних випадків: відшкодування вартості зіпсованого устаткування, інструментів, зруйнованих будівель, споруд; рятування потерпілих; розслідування нещасних випадків; виплати заробітної плати і доплати за час простою; вартість ремонту зіпсованого обладнання, машин і механізмів, будівель і споруд; вартість підготовки та перепідготовки працівників замість вибулих внаслідок загибелі чи інвалідності.

V. Штрафи та інші відшкодування: штрафи, що накладаються на підприємство органами державного нагляду за охороною праці; штрафи за кожний нещасний випадок, на виробництві або професійне захворювання; відшкодування шкоди, одноразову допомогу й усі інші виплати особам, потерпілим на виробництві, або членам сімей та утриманцям загиблих; виплати тим підприємствам, установам, організаціям, яким завдано шкоду (наприклад, унаслідок випуску небезпечної техніки, неякісного проектування виробничого об'єкта, нового устаткування; несвоєчасного виконання обов'язків, передбачених угодою з партнером, тощо); компенсацію лікарням, іншим медичним і оздоровчим закладам витрат на лікування й реабілітацію потерпілих працівників, на надання їм санаторно-курортних послуг тощо; компенсацію витрат органів соціального забезпечення на виплату пенсій відповідним інвалідам праці; витрати на виконання рятувальних робіт під час аварій і нещасних випадків, на проведення розслідування та експертизи їх причин, на ритуальні послуги під час поховання загиблих, на складання санітарно-гігієнічної характеристики робочого місця працівника, який одержав професійне захворювання, тощо.

Щодо сектору « не фінансова інформація – внутрішнє використання на підприємстві», то охорона праці охоплює його лише частково, а саме враховується не вся не фінансова інформація, а лише та її частина, яка безпосередньо стосується оптимізації елементів логічного алгоритму « витрати на охорону праці – система пільг та компенсацій» і тому може впливати як додатковий чинник на їх стан.

Система пільг та компенсацій, яка зараз існує не спонукає керівників поліпшувати умови праці, тому що ці витрати хоча є значними, проте вони

розподіляються між всіма споживачами та не впливають на загальні економічні результати роботи підприємства. З іншого боку, штрафні санкції, а також виплати, які повинні здійснюватися підприємством у випадку незадовільної роботи з охорони праці, наявності фактів травмування працівників та профзахворювань, нині є досить значними, (відповідно до законодавства, максимальний розмір штрафу не може перевищувати п'яти відсотків середньомісячного фонду заробітної плати за попередній рік юридичної чи фізичної особи, яка відповідно до законодавства використовує найману працю), а тому змушують будь-якого власника (уповноваженого ним органу) серйозно замислитися, що ефективніше - зазнавати величезних збитків (які часом можуть призвести навіть до цілковитого банкрутства), не займаючись охороною праці, чи своєчасно вкласти кошти у профілактичні заходи, зберігаючи при цьому життя й здоров'я людей та не конфліктуючи із законом. Справжній власник, який уміє берегти кошти, безумовно, обере другий варіант, вклавши кошти у профілактику, таким чином уникнувши непередбачуваних втрат.

Значними є також витрати на пільги й компенсації (вище перелічені) передбачені чинним законодавством і колективними договорами, за важкі та шкідливі умови праці. Отже, ці витрати також повинні враховувати власники при посиленні уваги до розв'язання проблем охорони праці.

Інформація про витрати на охорону праці різноманітна для різних її отримувачів. Запропонований перелік груп інформації може застосовуватися для розрахунків та перспектив на майбутнє про понесення цих витрат. Для цього створена схема процесу отримання інформації для користувачів різних підрозділів (рис. 1.2.).

Важливим є те, що на відміну від управління витратами загалом, в якому комунікації є пов'язуючим процесом, вбудованим у всі основні види управлінської діяльності, координування витратами на охорону праці на

Інформація про витрати на охорону праці, що надається для прийняття управлінських рішень

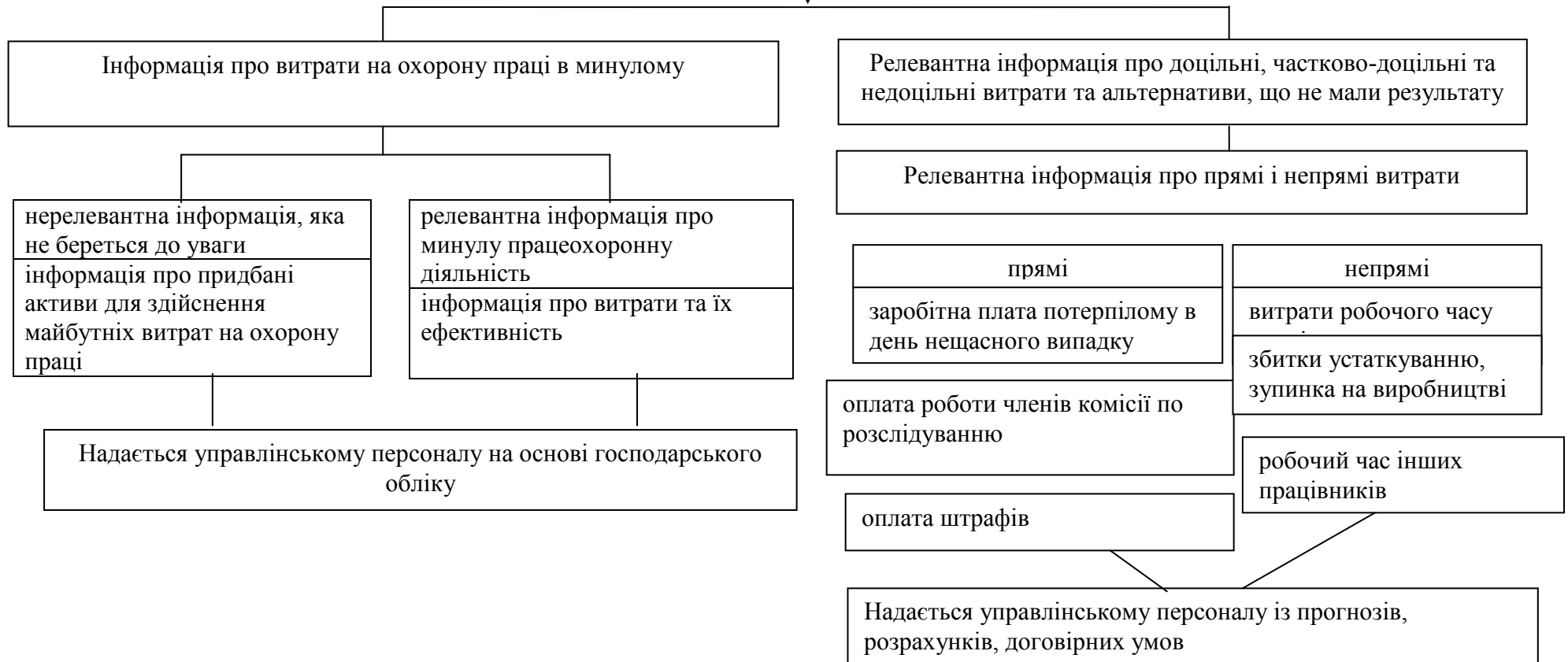


Рис. 1.2. Схема процесу отримання інформації про витрати на охорону праці, що використовується для прийняття управлінських рішень

горизонтальному та вертикальному рівнях є узгодження та оптимізація доцільних та недоцільних, прямих і непрямих витрат.

Доцільні витрати спрямовані на збереження здоров'я працівників, раціональне витрачання ними життєвих сил під час роботи та на відновлення працездатності. Вони не лише поліпшують умови праці, а й сприяють зростанню її продуктивності. Тобто, це витрати на профілактику травматизму та професійних захворювань, які дійсно можна вважати вкладанням в охорону праці.

Дослідження свідчать, що основні витрати на підприємствах припадають не на створення безпечної техніки, попередження виробничого травматизму і захворюваності, нормалізацію умов праці, а на пільги й компенсації, пов'язані з небезпечними і шкідливими умовами праці.

Частково доцільними вважаються витрати на пільги та компенсації за несприятливі умови праці. Ці витрати зменшують негативний вплив шкідливих виробничих факторів на працюючих, в той же час їх можна уникнути шляхом приведення умов праці до нормативних.

Недоцільні витрати – це додаткові до страхових, відшкодування потерпілим внаслідок травм і профзахворювань, витрати на ліквідацію наслідків аварій і нещасних випадків, витрати на штрафні санкції та інші відшкодування. Вони обумовлюють підвищення собівартості продукції, зниження її обсягу тощо.

Недоцільні витрати, пропонуємо розглянути глибше, тому що вони виникають на підприємствах часто і викликають значні економічні втрати для підприємства.

Будь-який нещасний випадок на виробництві вимагає певних витрат, які поділяють на дві групи. Одні з них пов'язані з оплатою праці і штрафами за недотримання вимог техніки безпеки, а інші – з втратами робочого часу працівників, збитками устаткуванню ті ін.

Сприятливі умови пов'язані з підвищенням продуктивності праці за рахунок інтенсивних змін (скорочення витрат робочого часу на виробництво одиниці продукції), та екстенсивних (підвищення ефективності використання робочого часу завдяки зниженню цілоденних втрат за тимчасовою непрацездатністю та

виробничим травматизмом). Зростання продуктивності праці супроводжується, як правило, досягненням більшого обсягу продукції або послуг, а скорочення витрат робочого часу сприяє зниженню собівартості продукції, а частково доцільні і недоцільні витрати призводять до збитків підприємства та зниження ефективності виробництва, а тому вони небажані.

Непрямі витрати завжди значно перевищують прямі, але є можливість скоротити їх, проводячи профілактику, запобігаючи нещасним випадкам, і таким чином зробити значний внесок у розвиток підприємства. Дослідження свідчать, що витрати на охорону праці на підприємствах припадають не на створення безпечної техніки, попередження виробничого травматизму і захворюваності, та нормалізацію умов праці, а на пільги та компенсації, пов'язані із небезпечними і шкідливими умовами праці. Співвідношення між витратами на поліпшення умов з охорони праці до видатків на доплати, пенсії, пільгові відпустки у вугільній галузі становлять 1:10.

В умовах недосконалості ринкових механізмів вказані витрати відносять на собівартість продукції, і в результаті за недбале ставлення до охорони праці на підприємствах розплачуються не керівники, а держава. Чинна система пільг та компенсацій не спонукає керівників поліпшувати умови праці, тому що ці витрати розкладаються на споживачів і не впливають на економічні результати роботи. Хоча обов'язкове соціальне страхування від нещасного випадку та професійного захворювання на підприємствах вугільної галузі, з одного боку, є повноцінним економіко-правовим механізмом соціального захисту і виконує компенсаційні та первинні функції із захисту від ризику втрати працездатності на виробництві, з другого – штрафні санкції, виплати у випадку незадовільної роботи з охорони праці, наявності фактів травмування працівників та профзахворювань є досить значними, а тому змушують будь-якого власника скорочувати пільги і компенсації за роботу в несприятливих умовах.

Зміст, форми і спрямування витрат на охорону праці та техніку безпеки визначають соціальні партнери: держава, Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України,

підприємство, працівники і профспілки. Їх інтереси такі ж різноманітні як і види витрат на охорону праці, зокрема:

- для держави – скорочення (підтримка на існуючому рівні) виробничого травматизму і захворюваності, за рахунок підвищення рівня технічної безпеки і промислової гігієни виробництва; матеріальний захист потерпілих; збереження рентабельності секторів і галузей економіки.

- для Фонду – збалансованість бюджету системи страхування від нещасних випадків на виробництві і профзахворювань з метою стійкого функціонування Фонду; матеріальне забезпечення потерпілих; координація діяльності з профілактики травматизму і захворюваності; реалізація ефективної тарифної політики Фонду.

- для шахт – підтримка зниження рівня травматизму і професійної захворюваності; скорочення витрат на відшкодування завданої шкоди постраждалому, тобто скорочення страхового платежу з метою максимізації прибутку.

- для працівників – підвищення безпеки виробництва і соціальної гарантії матеріального забезпечення у випадку реалізації ризику втрати працездатності на виробництві.

- для профспілок – соціальний захист потерпілих на виробництві.

Держава координує нормативно-законодавчим шляхом роботу та взаємодію між заінтересованими сторонами, які задіяні у процесі створення безпечних умов на виробництві. Фонд є структурою з реалізації економічного механізму, що упорядковує відношення між роботодавцем, працівником і державою шляхом матеріального забезпечення потерпілих на виробництві у вигляді виплат; вугільні шахти здійснюють необхідні відрахування Фонду, державі, працівнику, а так само повинні створювати безпечні умови праці; профспілки контролюють виконання колективного договору; працівник є постачальником основного економічного ресурсу – праці, що він надає в обмін на соціальні блага, за умови гарантування йому безпечних умов праці.

Без відпрацьованих і ефективних взаємин між усіма суб'єктами страхових відношень система страхування навряд чи може бути успішною. Проаналізувавши бюджети Фонду, можна зробити висновок, що з кожним роком все більшими темпами зростають видатки Фонду на відшкодування шкоди потерпілим на виробництві, членам їх сімей, на медичну та соціальну реабілітацію потерпілих, зростають непередбачувані видатки на виплати і реабілітацію потерпілих внаслідок великих аварій, тому нагальним питанням для Фонду є збільшення надходжень до його бюджету. Витрачаючи величезні суми на відшкодування завданої шкоди потерпілим, Фонд практично не фінансує виконання своєї основної функції, визначеної Законом, - профілактики травматизму. Тобто, страхування не покриває усі витрати підприємства в зв'язку з нещасним випадком.

Процес управління витратами на охорону праці завжди пов'язаний із зменшенням ентропії (невизначеності), що дозволяє стабілізувати рівень виробничої безпеки і підтримувати його у стані динамічної рівноваги із правовим, соціально-економічним, організаційно-технічним, санітарно-гігієнічним, реабілітаційним середовищем охорони праці. Створення безпечних і не шкідливих умов праці є антиподом дезорганізації в охороні праці.

Закон «Про охорону праці» та стаття 153 Кодексу законів про працю передбачає види і форми витрат на охорону праці, зокрема: поліпшення безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, які в сукупності складають витрати на виробничу безпеку і охорону праці і, які слід розглядати за наступними спрямуваннями, які визначають склад і розмір витрат на безпеку і охорону праці та залежить від специфіки підприємства вугільної галузі [44]:

- витрати на доведення умов і безпеки праці до нормативних вимог;
- вартість пільг та компенсацій за важкі та шкідливі умови праці;
- вартість засобів колективного та індивідуального захисту;
- витрати на підготовку та навчання персоналу охорони праці;
- вартість медичного огляду працівників;
- вартість санітарно-побутового обслуговування працівників;

- витрати на утримання відповідно до вимог безпеки, виробничих споруд, приміщень та територій;

- вартість контролю стану виробничого середовища;
- вартість послуг менеджменту з виробничої безпеки;
- витрати на розробку та придбання документації з охорони праці;

Водночас, складовими витрат на пільги і компенсації за важкі та шкідливі умови праці є:

- додаткові відпустки;
- скорочений робочий час і робочі дні;
- пільгове пенсійне забезпечення;
- лікувально-профілактичне харчування;
- окремі доплати до заробітної плати.

До вартості засобів колективного захисту (вентиляція, кондиціонування, огороження, заземлення), крім вартості обладнання, слід віднести і вартість їх експлуатації:

- енергоносіїв, необхідних для їх функціонування (наприклад, систем вентиляції, опалення, освітлення тощо);
- транспортування, зберігання, монтаж, введення в експлуатацію, демонтаж, огляд, налагодження, ремонт та інше обслуговування.

Використання засобів захисту на виробництві зумовлює додаткові витрати на навчання персоналу правильному використанню, на розробку та ведення відповідної документації.

Підготовка та навчання персоналу з охорони праці включає:

- вартість оренди або утримання необхідних для цього приміщень;
- навчально-методичної літератури, посібників, технічних засобів навчання, оплату праці викладачів;
- заробітну плату персоналу за період їх навчання та підготовки;
- вартість оформлення та ведення відповідної документації.

Медичні огляди (при прийомі на роботу і періодично) оплачуються як послуги сторонніх організацій або, якщо організація має власні медичні служби,

вимагає відповідних витрат на утримання цих служб, що включають оплату праці фахівців, утримання спеціалізованих приміщень, придбання та експлуатацію необхідного обладнання, інвентарю, інструментів, медичних матеріалів, оформлення та ведення відповідної документації. Крім того, працівникам, які проходять медогляди, виплачується заробітна плата за час потрачений на їх проходження.

Витрати на санітарно-побутове обслуговування працівників включають:

- вартість проектування, будівництва та експлуатації санітарно-побутових приміщень;
- придбання, монтаж та обслуговування санітарно-технічного устаткування; комунальні послуги;
- заробітну плату працівників, зайнятих санітарно побутовим обслуговуванням персоналу, та інші.

Утримання виробничих і службових приміщень відповідно до вимог безпеки включають витрати:

- на поточний і косметичний ремонт приміщень;
- прибирання, а в необхідних випадках дезінфекцію, приміщень та територій;
- естетичне оформлення робочих місць;
- озеленення територій та інші подібні заходи.

Контроль стану виробничого середовища вимагає витрат:

- на придбання засобів контролю (автоматизованих систем, приладів та інструментів) та їх обслуговування;
- оплату праці фахівців;
- технічне і організаційне забезпечення роботи відповідних служб;
- оплату послуг сторонніх організацій з проведення атестації робочих місць, ведення контролю, огляду та випробуванню устаткування підвищеної небезпеки, експертизи промислової безпеки та виконання інших робіт.

Управління промисловою безпекою включає витрати:

- на оплату праці фахівців з охорони праці;

– технічне і організаційне забезпечення функціонування служб промислової безпеки (утримання службових приміщень, придбання та обслуговування інвентарю, оргтехніки, послуги транспорту і зв'язку та інше).

Витрати на придбання та розробку документації з охорони праці включають вартість:

- придбання нормативно правових актів;
- розробки, оформлення та тиражування документації з охорони праці;
- зберігання документації.

Цей перелік не вичерпує всі статті витрат на безпеку і охорону праці, а ілюструє їх склад і зміст для економіки індустріальної епохи. Однак для ефективного управління охороною праці потрібна глибша їх класифікація. Підприємства вугільної галузі повинні ставити перед собою усвідомлені цілі щодо управління системою витрат на охорону праці. Витрати на заходи щодо доведення умов і безпеки праці до нормативних вимог, на усунення причин, що призводять до нещасних випадків на виробництві чи професійних захворювань, та на підвищення існуючого рівня охорони праці на підприємстві, можуть здійснюватися у вигляді одномоментних чи поточних (багаторазових протягом року) вкладень [15].

Класифікація витрат за багатьма критеріями та організація обліку за внутрішніми сегментами охорони праці та її безпеки пов'язується з реінжинірингом – фундаментальним переосмисленням і радикальним перепроєктуванням працезахоронних витрат шахти для досягнення суттєвих поліпшень у таких показниках організаційної ефективності, як витрати на техніку і технологію, якість, рівень безпеки, оперативність.

Класифікацію витрат розробляють з метою розпізнання фактів господарської діяльності, пов'язаних з цим процесом, що є необхідним і важливим етапом їх наукового пізнання.

Класифікація витрат на охорону праці та техніку безпеки за різними критеріями наведена на рис. 1.3.

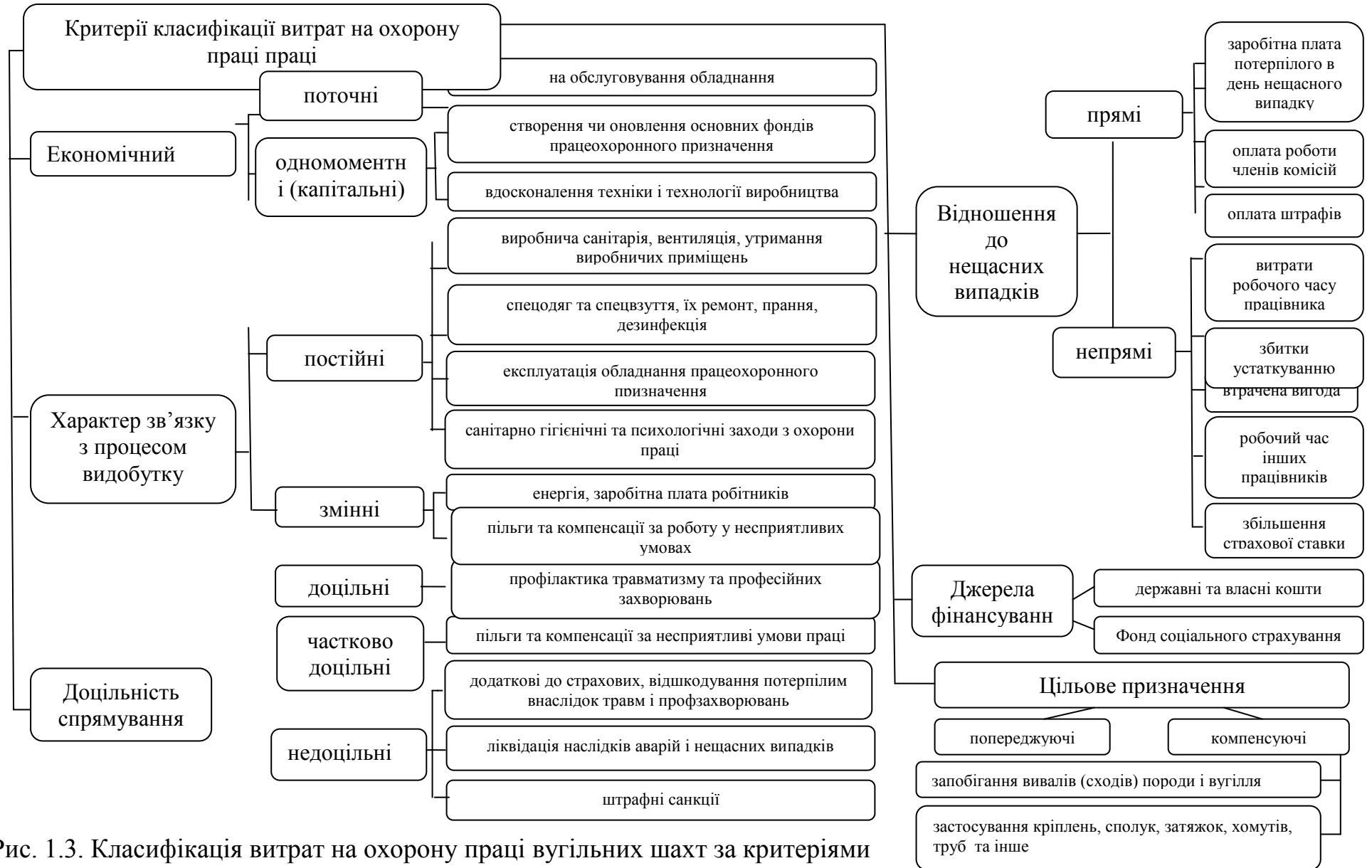


Рис. 1.3. Класифікація витрат на охорону праці вугільних шахт за критеріями

На рис. 1.3. показані критерії та основні класифікаційні групи, на які поділяють витрати на охорону праці. Особлива роль належить класифікації факторів витрат на охорону і безпеку праці за змістом.

Так за цим критерієм витрати на охорону праці поділяють на чотири підгрупи:

1. Витрати на проведення робіт по атестації робочих місць за умовами праці, підготовка та перепідготовка професійних ризиків безпеки праці;
2. Витрати на придбання і монтаж засобів сигналізації, механізмів контролю рівнів безпеки, шкідливих виробничих факторів, засобів колективного захисту, конструкцій і комунікацій сигнальних кольорів та знаків;
3. Витрати на впровадження і модернізацію технічних засобів захисту, запобіжних, захисних і сигнальних приладів з метою забезпечення безпечної експлуатації парових, водяних, газових, кислотних пристроїв та споруд;
4. Витрати на лікування професійних захворювань працівників, зайнятих на роботах з шкідливими та важкими умовами праці, на страхування від нещасних випадків, на лікувально-профілактичне харчування, на безоплатне забезпечення молоком та іншими харчовими продуктами.

Не менш важливою для обліку є класифікація витрат на охорону праці за юридичним значенням. Витрати за цим критерієм поділяють на три підгрупи:

За галузями права – цивільне, адміністративне, фінансове, трудове тощо; залежно від волі суб'єктів – мінімальні, повні; залежно від дозволеності (правомірні чи неправомірні). Правомірні поділяються на угоди, адміністративні акти, вчинки.

Щоб розрахувати відсоток найменших витрат на охорону праці здійснюють оцінку вартості заходів на безпечні умови праці, які пропонуються для вугледобувних підприємств нормативними правовими актами.

Як правило, навіть мінімальні фактичні витрати на виконання нормативних вимог безпеки в організаціях значно перевищують витрати на охорону праці, передбачені законодавством (сума здійснених роботодавцем витрат на охорону праці має дорівнювати не менше 0,5 % від фонду оплати праці за попередній рік – на підприємствах, що утримуються за кошти бюджету, витрати на охорону праці передбачають в державному або місцевих бюджетах і становлять не менше 0,2 %

від фонду оплати праці). Очевидно, що ці нормативи повинні бути відредаговані в бік збільшення і диференційовані, принаймні, за галузями промисловості з урахуванням їх специфіки. Підприємства повинні складати рентгенограми результативності витрат на охорону праці і техніку безпеки або таблиці, в яких наводяться такі дані: перелік витрат (робіт, послуг), які здійснює шахта; список небезпечних виробничих факторів; способи роботи з небезпечним фактором.

Виходячи з вище наведених фактів – витрати на охорону праці багатоаспектні та мають різні чинники впливу. Здійснена класифікація витрат на охорону праці та техніку безпеки персоналу підприємств дозволить приймати управлінські рішення у відповідності до різнонаправленості інформації. Такого роду інформація необхідна для управління працезахоронною діяльністю, де зібрані усі витрати та здійснення їх фінансування. Детальна класифікація таких витрат дає необхідну інформацію для аналізу рівня роботи шахти стосовно організації, планування, обліку й аналізу даних в динаміці та прогнозувати стан працезахоронної діяльності.

1.2. Концепція обліку й аналізу працезахоронної діяльності у вугільній промисловості

Ефективність управління витратами на охорону праці значною мірою залежить від якості, своєчасності та змістовності інформації, якою оперують на вугільному підприємстві. Основним формалізованим джерелом інформації витрат на охорону праці окремої шахти та їх результативність є показники, сформовані системою обліку і публічно репрезентовані у звітності.

Незважаючи на певні успіхи у розвитку обліку (стандартизація), існують серйозні проблеми щодо ефективності методологічних основ обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки. Фінансовий облік індеферентний до цих проблем, оскільки стандартами не передбачено отримання аналітичної інформації і не передбачено ніяких форм фінансової звітності з охорони праці, що істотно обмежує можливість використання цієї інформації в управлінні виробництвом і персоналом шахт.

У науково-теоретичному сенсі підходи до реформування обліку пов'язують з розробкою нових наукових концепцій щодо цієї системи [пушкар]. Необхідність поглиблення (капітальної реконструкції) обліку витрат на охорону праці зумовлена не лише тим, що багато напрацювань попередників безпідставно забуті й не розвиваються вітчизняною наукою протягом останніх десятиліть, незважаючи на те, що відбулася зміна умов формування і подання інформації [77].

Зміни в підходах до організації обліку витрат на охорону праці на сучасній шахті відбуваються внаслідок інформаційної і економічної глобалізації, формування нової «фінансової архітектури» ринками праці і капіталів. Ці зміни чинять істотний тиск на сформульовану та узвичаєну методологічну і технологічно-методичну-процедурну складову системи обліку витрат. Облік відстає у своєму розвитку від потреб реальної економіки, а в економіці охорони праці такі зміни відбуваються досить повільно, а пов'язуючи її лише з трансформацією окремих облікових практик (прийняття окремих стандартів), коригування форм документів, відображення деяких нових облікових об'єктів та традиційних підходів до стандартизації й регламентації облікових процедур з охорони праці. Інколи ці «запізнілі» зміни системи обліку витрат на охорону праці намагаються виправдати через окремі несуттєві зміни в рахунках подвійної бухгалтерії. В наш час, коли змінюються до працезахоронної діяльності, деякі автори обґрунтовують потребу у впровадженні прогностичного обліку. На практиці використання широкої «комбінаторики» витрат на охорону праці як об'єктів обліку спричиняє формування цієї системою показників, які задовольняючи цілі і потреби осіб (наприклад, найманого менеджменту чи вугільних корпорацій), показників для широкого кола користувачів.

Зазвичай, в основу розроблення концепції обліку і аналізу працезахоронної діяльності, покладається завдання, що випливає з дослідження цієї діяльності, тобто базисом виступає облікова наука про економіку підприємства, котра крім традиційної фіксації фактів господарської діяльності (працезахоронних дій), розглядає різні види оцінок ризику виробничої і працезахоронної безпеки. Для отримання достовірної інформації необхідно сформувати для різних рівнів

управління потрібна розроблена методика накопичення інформаційних ресурсів про різні об'єкти обліку, щоб отримати правдиву інформацію про витрати на охорону праці. Поряд з цим відсутність спрямованості інформаційної системи на конкретного споживача та його індивідуальні інформаційні запити ведуть до занепаду системи як генератора інформаційних ресурсів.

Управління витратами на охорону праці є одним з об'єктів управління діяльністю шахти, під якою розуміємо таку діяльність, у процесі якої здійснюється комплекс заходів, спрямованих на попередження, зменшення або ліквідацію негативних впливів основного виробництва на здоров'я та безпеку праці людей. Така діяльність вимагає особливого обліку, аналізу, контролю і стимулювання, але на підприємствах не ведуть систематичного обліку витрат з охорони праці через низьку її рентабельність для підприємства. В той же час проблема охорони праці набуває актуального значення та важливості для суспільства.

Сутність охорони праці полягає у досягненні безпечних і не шкідливих виробничих факторів, які потрібно розробити для виконання робіт; прогнозування впливу факторів; проведення необхідних профілактичних заходів [5]. У цьому контексті слід зазначити, що система обліку працює на систему управління постачаючи у блок контролю фактичні дані про стан спостережуваного об'єкта. Облік виконує роль зворотного зв'язку, по якому надходять дані з об'єктів у систему управління. Керівники намагаються створити просту і дешеву систему управління, але такі намагання порушують один з основних законів У. Ешбі, який вимагає щоб різноманітність елементів системи управління, по меншій мірі, було не меншою, ніж різноманітність ситуації, якою управляють [61].

Зміни в економіці нашої країни, потребують нових підходів до управління охороною праці [27], для чого пропонуємо розроблену нами концепцію обліку й аналізу працезахоронної діяльності у вугільній промисловості. Виникнення і розвиток різноманітних форм власності потребують розроблення нових методологічних підходів управління умовами з охорони й безпеки праці на національному, регіональному й виробничому рівнях (рис. 1.4.).

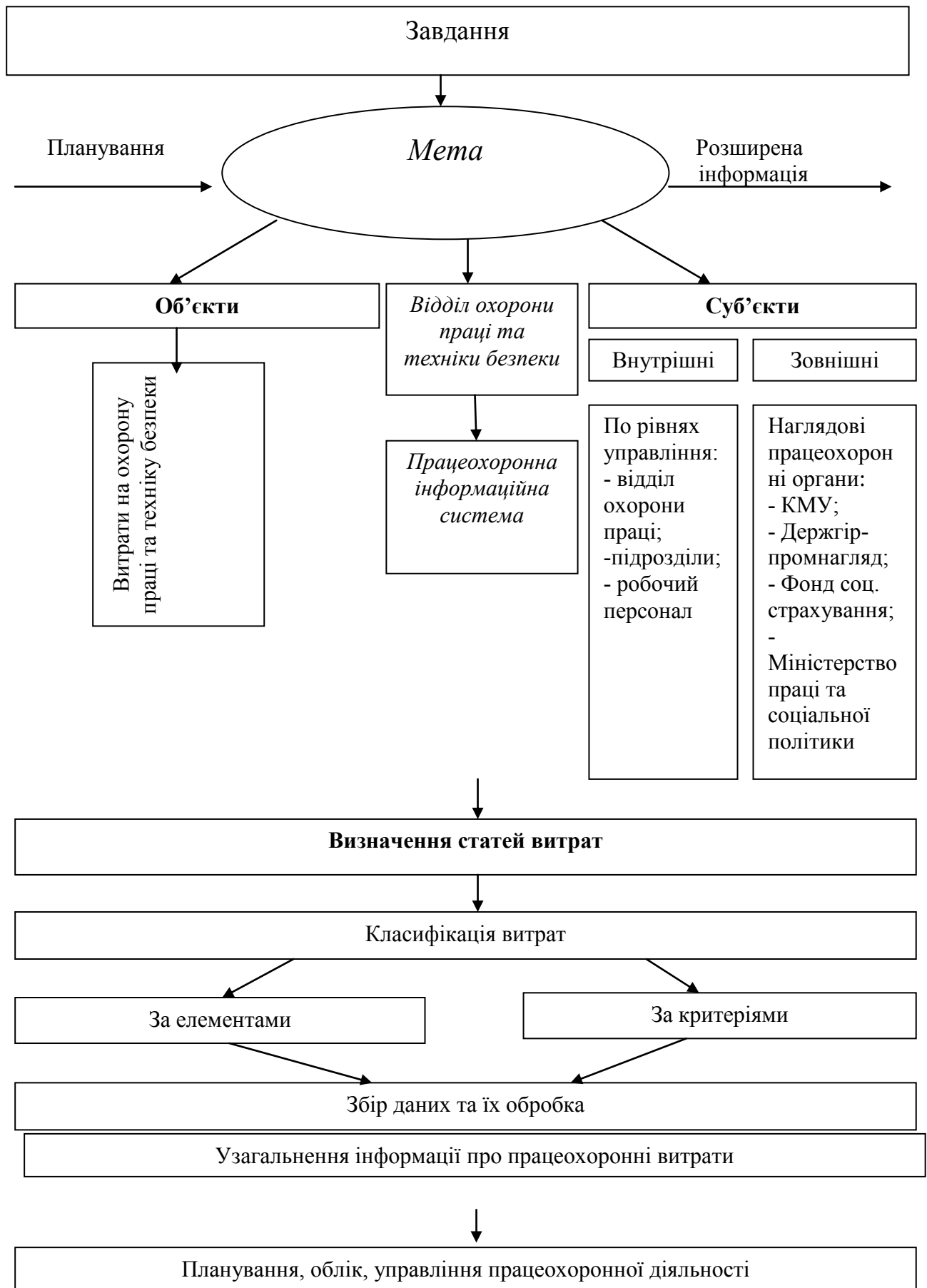


Рис. 1.4. Концепція планування, обліку й аналізу працезохоронної діяльності*

*розробка автора

Окремі заходи щодо покращення умов праці, дотримання вимог безпеки праці та санітарно-гігієнічних вимог є недостатньо обґрунтованими і ефективними, тому треба їх систематизувати з урахуванням комплексності створюючи в загальній системі управління підприємствами, установами чи організаціями систему управління охороною праці (додаток Б)

Управління охороною праці на системній основі концепції з підготовки, прийняття та реалізації рішень, спрямованих на дотримання вимог безпеки праці та санітарно-гігієнічних вимог, збереження здоров'я і працездатності людини в процесі праці та дієздатності підприємства є необхідним та обов'язковим елементом виробничої діяльності на шахтах.

Організаційно-методичну роботу з управління охороною праці, підготовки управлінських рішень та контролю за їх своєчасною реалізацією показують на спеціалізований відділ охорони праці підприємства.

Охорона праці базується на законодавчих, директивних та нормативно-технічних документах. При управлінні охороною праці повинні прийматися рішення та здійснюватися заходи, що не суперечать діючому законодавству, державним нормативним актам про охорону праці, стандартам безпеки праці, правилам та нормам охорони праці [68]. Система управління охороною праці, як і будь-яка інша, має об'єкт управління і суб'єкт (внутрішні та зовнішні органи управління). В Україні управління охороною праці на рівні держави (зовнішні) здійснює :

- Кабінет Міністрів України (регулює державну політику з охорони праці, встановлює єдину статистичну звітність з охорони праці);
- Державна служба гірничого нагляду і промислової безпеки (здійснює комплексне управління охороною праці на державному рівні та контроль за виконанням функцій державного управління цією сферою);
- Фонд соціального страхування від нещасних випадків (здійснює профілактику нещасних випадків і профзахворювань, а також координацію страхової діяльності, пов'язаної з охороною праці) ;

- Міністерство праці і соціальної політики України (здійснює державну експертизу умов праці, визначає порядок і контроль за якістю проведення атестації робочих місць згідно з їх відповідністю нормативним актам);

- Інші міністерства та центральні органи державної виконавчої влади (визначають науково-технічну політику галузі, методичне керівництво охороною праці тощо).

У сучасних умовах господарювання діяльність у галузі охорони праці, як зазначає Яремко З. М. [195] передбачає взаємну відповідальність держави, власника підприємства та працівника за створення і підтримання здорових і безпечних умов праці, тому обґрунтованими є такі рівні управління охороною праці: державне управління, управління власником підприємства та управління зі сторони працівників.

Для досягнення пропорційної участі працівників у вирішенні будь-яких питань щодо безпеки, гігієни праці та виробничого середовища на підприємстві, за рішенням трудового колективу створюють комісію з охорони праці, в яку входять представники роботодавця, профспілок та уповноважені найманими працівниками особи, спеціалісти з безпеки, гігієни праці та інших служб підприємства. Рішення комісії мають рекомендаційний характер [84].

Загалом система управління охороною праці є сукупністю органа (суб'єкта) та об'єкта управління, що пов'язані між собою каналами передачі інформації.

Суб'єктом управління в системі управління праці на підприємстві є керівник (головний інженер), а в цехах, на виробничих дільницях і в службах - керівники окремих підрозділів і служб.

Організаційно-методичну роботу з управління охороною праці, підготовки управлінських рішень і контролю за їх своєчасною реалізацією здійснює служба охорони праці підприємства, що підпорядкована безпосередньо керівнику підприємства (головному інженеру). Суб'єкт (внутрішній) управління аналізує інформацію про стан охорони праці структурних підрозділів підприємства та приймає рішення спрямовані на приведення фактичних показників охорони праці у відповідність з нормативними.

Об'єктом управління в системі охорони праці є діяльність окремих осіб структурних підрозділів та служб підприємства.

Крім основних елементів (суб'єктів та об'єктів), система управління охороною праці включає інформаційну систему охорони праці, яка повинна включати в себе збір інформації в системі обліку щодо витрат на охорону праці. За відсутності інформації про працезахоронну діяльність для зовнішніх та внутрішніх користувачів, управління працезахоронними витратами було би неможливим, а положення у сфері охорони праці не досягло би і тієї примітивної стадії, на якій вона знаходиться на сучасному етапі.

Система отримання інформації для управління витратами залежить від обліку, в якому збір даних здійснюється за допомогою інформаційних потоків. Трансформація організаційної структури управління підприємством та виокремлення в обліку нових підсистем змінює розподіл інформаційних потоків. Нераціональне виокремлення підрозділів, нечітка координація та чисельність зв'язків між ними ускладнюють рух інформаційних потоків [2, с.59], а тому необхідно розробити концептуальну основу обліку, яка відображає закономірності функціонування підсистем фінансового та управлінського обліку працезахоронної діяльності. Закономірність трактується як перший ступінь пізнання відповідної залежності між причинами, факторами, рівнями виробничого ризику і витратами на охорону праці, яка може стати стандартом, коли знання про них набувають повного і конкретного характеру.

Концептуальна модель фінансового обліку в Україні певною мірою розкривається в Законі про бухгалтерський облік та фінансову звітність, у плані рахунків та інструкції з його застосування, стандартах фінансового обліку. Проте, законом про бухгалтерський облік нерозглядаються принципи та обмеження щодо необхідної інформації для менеджерів. Виділені в ньому принципи є спірними, оскільки вони не завжди відповідають закономірностям розвитку і функціонування обліку і не дають уяви про інформацію, необхідну для менеджерів підприємства, які потребують релевантної інформації з підсистем управлінського обліку [230].

В основу концепції управлінського обліку працезохоронної діяльності може бути покладено потребу користувачів та цілеспрямованість інформації:

- пов'язаної з функцією, котра описує управлінський облік з точки зору її орієнтації на отримання ресурсів для потреб з охорони праці, формування витрат і працезохоронних процесів, командні дії;
- необхідної для з'ясування результатів здійснення функцій управлінського обліку працезохоронної діяльності – з точки зору підзвітності, результативності та порівняльності витрат;
- для відображення процесів і технологію виробництва та – пояснює зв'язку отриманих даних з іншими процесами управління і розглядає залежність рівняння використання ресурсів на охорону праці з процесами управління, розроблення і оцінювання технології працезохоронної діяльності;
- для відстеження витрат на виконання функцій управлінського обліку з позицій його безперервного вдосконалення та рівня ефективності витрат на охорону праці в системі менеджменту.

Можна припустити, що в теперішніх умовах появи нових управлінських інформаційних систем (BSC та прирівняні до неї системи), традиційна система обліку (сформульована на канонічних засадах подвійної бухгалтерії) буде поглинута іншою більш досконалою, орієнтованою на задоволення різноманітних потреб бізнесу і суспільства. Ці інформаційні системи ґрунтуються на великій кількості формалізованих та неформалізованих (експертних) індикаторів і показників працезохоронної діяльності, що сприяє підвищенню рівня інформатизації суспільства.

Тому варто спрямувати облік шляхом переходу від моноцільового формування показників працезохоронної діяльності до багатоцільового, структура обліку має впливати з потреб користувачів, а не єдиних принципів, так званого, бухгалтерського обліку, під яким розуміють фінансовий (вартісний) облік.

Будь-яку систему проектують виходячи з таких правил:

- перший етап характеризується отриманням розсіяної інформації, яка потребує подальшого доопрацювання;;

- наступною сходинкою є процес обробки інформації, який дозволяє перетворити інформацію у потрібний інформаційний ресурс, який очікують на виході;

- на заключному етапі отримують інформаційний ресурс, який представляє собою достовірну та цінну для користувачів інформацію.

Система управлінського обліку витрат на поліпшення умов та охорону праці шахти проектують з дотриманням аналогічних правил, тому схема обліку окремих процесів цієї діяльності для цілей управління характеризується такими етапами:

- початковий етап - це розгляд ресурсів, які забезпечують доведення умов праці до нормативних вимог законодавства. Розглядаємо лише ті ресурси, які можна отримати в грошовому вимірнику та які потрібні для подальшого розгляду;

- етап переробки інформації це перетворення початкової інформації у інформацію яка потрібна буде у подальшому для порівняння та прийняття в подальшому достовірних рішень. Облік проводиться у відповідності до технологічних та організаційних особливостей видобутку вугілля.;

- заключний етап це отримання такої інформації, яка в кінцевому результаті дає можливість приймати адекватні рішення щодо вкладання коштів в охорону праці та техніку безпеки та дасть можливість налагодження системи обліку в даній галузі.

Узагальнюючи отримані дані у процесі дисертаційного дослідження підсистему управлінського обліку наводимо на рис. 1.5.

Наведена схема дозволяє визначитися з процесом обліку витрат на охорону праці, отримати інформацію на вході та в процесі її обробки визначити поетапно в якому підрозділі було здійснено витрати на охорону праці та техніку безпеки. Процес обліку витрат на охорону праці полягає в тому, щоб правильно їх визначити та згрупувати за критеріями, статтями, елементами, тому визначити їх об'єкт – важливий етап в процесі отримання інформації та пов'язний із процесом видобутку вугілля та та визначення потреб в заходах з охорони праці.

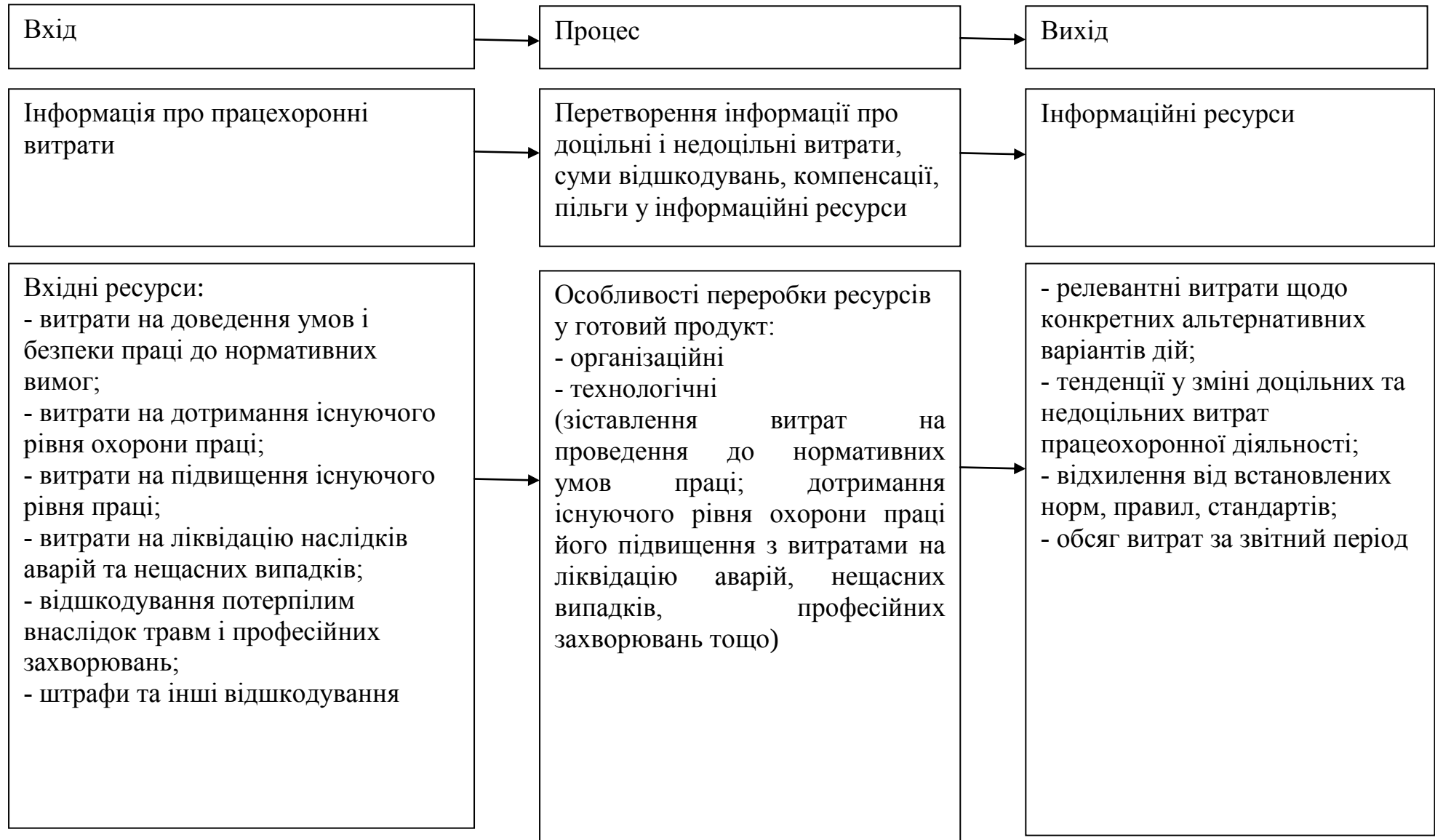


Рис. 1.5. Модель управлінського обліку працехоронної діяльності *

*розробка автора

Кожна із складових обліку й аналізу працезахоронної діяльності містить власні, винятково їй притаманні об'єкти обліку, які пов'язані з охороною праці та технікою безпеки. До них відносять: елементи витрат, критерії, статті витрат, певні види робіт і послуг. Такі об'єкти обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки виділені з метою формування інформації для різних ієрархічних рівнів управління.

Інформація про витрати на охорону праці має наступні ознаки: - на початковому етапі інформація про витрати відповідатиме якісним характеристикам стану працезахоронної діяльності; на стадії перетворення інформації потрібно зробити групування витрат по відношенню до організаційних та технологічних особливостей працезахоронної діяльності на вугледобувних підприємствах; на завершальному етапі отримана та опрацьована інформація дозволить здійснити оцінку витрат та ризику безпеки та визначати результати доведення умов і безпеки праці до світового рівня охорони праці, приймати рішення та здійснювати контроль за працезахоронною діяльністю.

Наведена модель обліку на рис. 1.5. дозволяє досягти адекватності інформації працезахоронним процесам підприємства. Модель використовують для систематичної обробки інформації: планування, аналізу, контролю і регулювання працезахоронної діяльності, що дозволяє формувати інформацію за двома спрямуваннями:

- систематичний облік витрат на охорону праці, здійснюється за допомогою визначення підрозділів, їх відповідальності на кожному із рівнів та здійснюється аналіз фактів, де стався нещасний випадок.;
- проблемний облік витрат, що оперує апріорними фактами працезахоронної діяльності, орієнтований на зменшення (обмеження) недоцільних (зайвих) витрат і дає можливість адміністрації вибрати найкраще із можливих альтернативних рішень та скласти оптимальні кошториси таких витрат.

Вважаємо, що систематичний облік витрат на охорону праці охоплює такі елементи, як вимірювання і кількісна оцінка витрат, що пов'язані з впровадженням прогресивних технологій, досягнень техніки, атестацією робочих

місць, профілактикою з метою отримання високого рівня безпеки праці; контролю натуральних вимірників наслідків аварій; заміненого та зіпсованого обладнання; втрачених людських життів; групування у різних аналітичних розрізах даних про працезохоронну діяльність та їх трансформацію в інформацію. На вході моделі надходять дані в необхідних групуваннях, які трансформують в інформацію про витрати на охорону праці, а на виході моделі передача інформації (у вигляді внутрішньої та зовнішньої звітності), що відповідає за строками подання, обсягами і доступністю вимогам, які пред'являє до неї, маючи на увазі управлінські завдання, отримувач інформації.

Проблемний облік витрат на охорону праці пов'язаний з економічною підготовкою умов і безпеки праці, розподілом ресурсів, установленням рівня витрат, раціоналізацією працезохоронної діяльності, а також її програмуванням, плануванням, контролем і аналізом [40].

Основною відмінністю між систематичним та проблемним обліком є вихідний інформаційний ресурс, сформований такими інформаційними системами. У рамках систематичного обліку проходить збір, групування й аналіз вхідних даних. Формування ж нового інформаційного ресурсу, який за своїми ознаками відрізняється від ресурсів на вході, проводиться проблемним обліком. Тому систематичний вид управлінського обліку можна віднести до звичайної інформаційної системи, що зайнята обробкою вхідної інформації, шляхом належного її групування за відношенням до діяльності у сфері охорони праці, видами витрат, цільовим призначенням. У цей же час проблемний управлінський облік може базуватися виключно на основі інформаційно-логічної системи, яка дозволяє синтезувати з певного вихідного масиву нову інформацію за відношенням до витрачання активів, прийняття управлінських рішень та повнотою реалізації заходів стосовно охорони праці.

Управлінський облік витрат на охорону праці та техніку безпеки може допомогти при отриманні достовірної інформації, проте є не простим видом управлінської системи обліку.

Формування інформаційних ресурсів про витрати на охорону і безпеку праці для прийняття такого виду управлінських рішень можливе тільки в рамках інформаційно-логічної системи, яка проводитиме перетворення вхідних ресурсів адекватно організаційним та технологічним особливостям вугільних шахт у релевантні інформаційні ресурси про працезохоронні витрати. Досягнення належної обробки інформації можливе тільки у випадку розроблення відповідної методики управлінського обліку цих витрат, відображеної в обліковій політиці підприємства.

Отже, від мети, поставленої перед обліком працезохоронної діяльності, залежить те, чи будуть отримані в процесі його ведення дані перетворені у потрібну для управління інформацію.

Для достовірної інформації пропонуємо здійснити класифікацію витрат на охорону праці за критеріями та за елементами. У якості критеріїв пропонуємо класифікацію, яка включає цільове призначення; економічний зміст; характер зв'язку з процесом виробництва; доцільність спрямування; джерела фінансування; час; відношення до нещасних випадків, - дасть можливість формувати необхідний обсяг інформації для прийняття управлінського рішення.

Джерелами аналізу працезохоронних витрат можуть бути дані «Відомість обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки», «Зведена відомість обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки» дані первинного обліку тощо. Тобто, в основному дані внутрішньої звітності та нефінансова звітність з проблематики, пов'язаної з охороною праці.

Отже, система управління охороною праці на будь-якому рівні має мати самостійну управлінську й інформаційну систему, без якої неможливе нормальне функціонування підприємства. Вважаємо, що концептуальний підхід щодо вмонтування проблеми отримання розвинутої методики обліку й аналізу в управлінський облік повинен стати основним методичним засобом вирішення проблем охорони праці та техніки безпеки персоналу підприємства.

1.3. Організаційні аспекти обліку й аналізу витрат на охорону праці.

В умовах ринкових відносин надзвичайно важливим є удосконалення механізмів ефективного управління витратами, в тому числі і витратами на охорону праці. З проблемою обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки пов'язане вирішення важливих виробничих, соціальних, економічних, політичних на всіх рівнях, як на рівні держави, так і на підприємстві. Організація та методика обліку визначають обсяг отримання інформації для оцінки діяльності шахти на основі складеної фінансової звітності. Як справедливо зазначає професор З. В. Задорожний, „слід не сліпо” копіювати міжнародні стандарти фінансової звітності, а запозичити те, що є кращим, ніж у вітчизняному обліку. Кращим можна вважати той облік, інформація якого є необхідною, доступною і зрозумілою для користувача, а витрати на його ведення – мінімальними [78]. Проте, традиційний облік витрат не завжди може реалізувати свої функції в повній мірі в умовах економічної невизначеності, яка обумовлена відсутністю достатньої для управління інформації. Для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень необхідна достовірна та повна інформація, яку дає облік, а менеджери шахти оцінюють її, здійснюють аналіз та вживають необхідних заходів для поліпшення роботи. Аналіз підходів різних авторів до тлумачення поняття „організація” приводить до висновку, що найчастіше дослідники трактують його як упорядкування, налагодження механізму певної системи: її статичного (структура, кадри, техніка) та динамічного (процеси, які відбуваються в системі) станів. Правомірність такого трактування зумовлене тим, що формування системи відбувається в результаті певного процесу упорядкування системи.

Під організацією обліку розуміють систему умов та елементів проектування облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства і здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і готової продукції [54;173]. Організація

обліку – збір, обробка, розмежування відповідальності між підрозділами за кожний окремий етап отримання інформації щодо об’єкту обліку.

Філософське трактування поняття організація (лат. organize – влаштовую) – це внутрішня впорядкованість, узгодженість, взаємодія, в аспекті (лат. aspectus – точка зору) виокремлення, спрямування в дослідженні проблеми, що зумовлює створення взаємозв’язків між частинами цілого [109].

Отже, організаційні аспекти обліку й аналізу витрат на охорону праці – це сукупність взаємопов’язаних та узгоджених елементів процесу пізнання (мета, завдання, делегування повноважень, розподіл відповідальності та контроль за виконанням), що сприяють нормальному і раціональному функціонуванню.

Організація обліку витрат на охорону праці повинна відповідати загальному процесу управління охороною праці з метою отримання необхідної для управлінського персоналу інформації та прийняття ним ефективних управлінських рішень. Тому, потрібно зосередити увагу на виділенні певних стадій процесу збору інформації їх узагальнення для достовірності фактів про об’єкти обліку та подання її зовнішнім та внутрішнім користувачам. Значний внесок у дослідження теоретичних і прикладних аспектів проблеми організації обліку витрат зробили вітчизняні та зарубіжні економісти. Окремі питання теорії та методології обліку витрат знайшли відображення у працях вітчизняних науковців, таких як Ф. Ф. Бутинець [21], С. Ф. Голов [34], В. В. Сопко [172], М. С. Пушкар [133] та інші. Проаналізувавши автореферати дисертацій за напрямом “ організація обліку ” виявлено, що протягом 2001-2011 рр. захищено 50 кандидатських дисертацій. З них лише 20 пов’язані, в тій чи іншій мірі з організацією обліку окремих об’єктів. (О.В. Сметанко , К.А. Ягмур , Г.О. Соболев , І.В. Нестеренко , Ю.П. Майданевич та ін.), а решта 30 робіт стосуються загальних питань організації обліку, аудиту, внутрішнього контролю, судово-бухгалтерської експертизи, організації обліку на підприємствах різних галузей та видів економічної діяльності тощо (В. В. Белявцева, Н. В. Бойченко, Р. Ф. Бруханський, О. П. Войналович Л. Б. Гнатишин , В. М. Костюченко , Д. С. Лозовицький та ін.).

Організація обліку на підприємствах, знайшла певне відображення в працях науковців, але досліджень щодо організації обліку витрат на охорону праці практично і теоретично не проводились.

Аналіз робіт науковців з організації обліку свідчить про те, що існують різні підходи до трактування поняття “організація обліку”, які можна звести в такі групи:

1. Організація обліку – це є система (Ф.Ф. Бутинець [20], О.В. Олійник [117], С. Ф. Легенчук [99]).
2. Організація обліку як порядок, сукупність заходів, дій, умов (А.М. Галаган, А.Л. Бикова, П.С. Безруких, Я.М. Гальперин).
3. Організація обліку як наука (Я. Даниленко).
4. Організація обліку як творча робота бухгалтера (Р.Я. Вейцман.).

Виходячи із наведених визначень науковців нами пропонується таке визначення поняття “організація обліку витрат”. Організація обліку витрат являє собою систему умов та елементів проектування облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про формування собівартості і здійснення контролю за виконанням кошторису витрат та складанням калькуляції собівартості продукції.

Під організацією системи обліку витрат на охорону праці необхідно розуміти комплекс заходів зі встановлення порядку планування й обліку і методів збору, обробки, нагромадження відомостей про витрати на охорону праці та доведення необхідної інформації до різних користувачів з метою прийняття ними рішень, які сприяють ефективності роботи і життєзабезпечення належних виробничих умов для персоналу підприємства.

Підприємству слід організовувати облік відповідно до законодавства, проте конкретних загальних вимог немає, тому кожне підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства, підлаштовує систему обліку для цілей управління, формує систему звітності та контролю фактів господарської діяльності, затверджує правила документообороту та технологію обробки даних і перетворення їх в інформацію.

Враховуючи загальні принципи раціональної організації обліку, визначимо особливості щодо обліку витрат на охорону праці (Додаток Д).

Принципи організації обліку витрат на охорону праці полягають в оперативності подання, повноти, достовірності інформації щодо витрат на охорону праці; гнучкості та економічності обробки і розкриття інформації у фінансових звітах. Відсутність нормативного регулювання в Україні витрат на охорону праці і процесу організації її обліку є не простим процесом, який вимагає особливої уваги. Хоча такі витрати у тому чи іншому вигляді виникають на будь-якому підприємстві, точної методики їх класифікації не існує, тому визначити їх можна лише за допомогою вибіркового методу та виокремлення їх з поміж інших витрат (з рахунків обліку 91;92; 93; 94).

У процесі дослідження виявлено, що автори наукових праць виділяють такі завдання організації обліку витрат (Додаток Г)

Як видно з наведеної інформації у додатку, автори праць з обліку надто вузько трактують поняття організації обліку витрат. Майже всі автори до основних завдань організації обліку витрат відносять своєчасне, повне, достовірне відображення витрат діяльності, їх обробку та подання зведеної інформації у звітах зацікавленим користувачам для прийняття ними рішень. В цих дефініціях розкрито лише заключний етап організації праці облікового процесу, а поза цими уявленнями залишається раціональний процес поєднання окремих елементів праці з приводу збору й раціональної обробки даних і перетворення їх на інформацію. Вважаємо, що в поняття „організації обліку” необхідно обов’язково включати такий важливий компонент, як організація обліку витрат на охорону праці, що обумовлено важливістю проблеми захисту працівників від небезпечних умов виробництва.

Планування, облік, аналіз і контроль витрат на охорону праці необхідні для:

- оптимального співвідношення між здійсненими витратами на охорону праці та витратами на підготовку, збір і обробку даної інформації для потреб обліку (це означає, що витрати на додаткову інформацію повинні бути меншими, ніж отримана користь від її використання);

- калькулювання витрат на охорону праці (яка питома вага цих витрат?);
- контроль за виконанням бюджету витрат на охорону праці (повинен діяти принцип : краще перевитрати, ніж економія на житті персоналу);
- визначення відповідальності облікового персоналу за своєчасне, повне та достовірне відображення витрат на охорону праці (оперативність, гнучкість, аналітичність інформації);
- експрес-реагування на інформацію, яка служить для оперативної оцінки витрат на охорону праці й аналізу ситуації (вироблення, прийняття та виконання управлінських рішень, спрямованих на усунення професійної небезпеки, причин її виникнення).

При дослідженні механізму обліку витрат на охорону праці на українських підприємствах виникають певні труднощі. Відомо, що виділення витрат на охорону праці нормативною документацією, що існує в Україні, не передбачено, а тому, в більшості випадків, система обліку таких витрат не задовольняє потреб управління у необхідній інформації про працезахоронну діяльність.

Дослідження організації обліку витрат на охорону праці підприємства з огляду на вимоги щодо інформаційних ресурсів для аналізу і контролю є важливим завданням. Належно організована система їх обліку передбачає знання потреб управління, і зокрема розробки методики аналізу різноманітної релевантної, достовірної, доречної і своєчасної інформації. Тому, перед кожним підприємством вугільної галузі економіки постає проблема формування оптимальної системи організації обліку витрат, адекватної умовам їх господарювання, організаційно-виробничій структурі, використовуваним технологіям, а також особливостям вугільної галузі. Галузеві особливості вугільних шахт, вимоги до підготовки їх кадрів, наявність обчислювальної техніки й комп'ютерних програм, економічні зв'язки між структурними підрозділами впливають на організацію обліку витрат. Щодо вугільних шахт то виділяють централізовану і децентралізовану форми організації обліку. Проте, як свідчать результати наших досліджень, говорити про абсолютну централізацію обліку можна тільки тоді, коли підприємство не має структурних підрозділів.

Як демонструє таблиця 1.1. кожна із систем організації обліку має переваги та недоліки, але у випадку шахт централізацію витрат на охорону праці здійснити не можливо. ДП «Львіввугілля» та його віддалені підрозділи, обмежуються тільки загальними звітними показниками.

Доцільним вважаємо використання комбінованої форми організації з високим ступенем децентралізації обліку витрат на охорону праці, що посилює загальний процес контролю за коштами на охорону праці.

Таблиця 1.1.

Переваги та недоліки форм організації обліку витрат на охорону праці на підприємствах вугільної промисловості

Форма організації обліку	Переваги	Недоліки
Централізована	- контроль за правильним і своєчасним складанням документів: нормативних, розпорядчих, звітних і облікових з питань охорони праці; - забезпечення інформаційних потреб праці охоронного менеджменту і управлінського персоналу; - забезпечення зведених даних обліку для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів структурованих за видами витрат: відшкодування потерпілим; пільги та компенсації; витрати на профілактику; витрати на ліквідацію наслідків; штрафи та інші санкції	- відірваність контролю за витратами на охорону праці та техніку безпеки від місць їх виникнення - недостатнє інформаційне забезпечення керівників структурних підрозділів для прийняття управлінських рішень; - зниження оперативності впливу на факти і процеси охорони праці, що пов'язано з певним терміном очікування вказівок від вищих ланок управління

Комбінована (із високим ступенем децентралізації)	- забезпечення інформаційних потреб операційного менеджменту; - наближення облікового апарату до місць виникнення витрат на охорону праці, що зумовлює підвищення ефективності їх обліку і аналізу, можливості швидкого реагування на негативні явища, процеси і умови праці завдяки наявності оперативної обліково-аналітичної інформації.	- збільшення витрат на утримання обліковців структурних підрозділів (витрати на укомплектування робочих місць технікою, зв'язком, програмним забезпеченням); - послаблення контролю за витратами зі сторони головного бухгалтера; - унеможливлення забезпечити оперативність даних поза умовами комп'ютерної обробки облікової інформації.
---	--	--

Як бачимо з табл. 1.1. для організації обліку витрат на охорону праці запропоновано здійснення таких заходів:

- визначення підрозділу чи окремих осіб, відповідальних за організацію обліку витрат на охорону праці в цілому по підприємству;
- установа підрозділів, відповідальних за надання оперативної інформації, періодичності надання, звітів а також користувачів інформації;
- розробка методів збору, обробки, аналізу і оптимізації кошторису витрат на охорону праці;
- розробка макетів внутрішньої документації та звітів, які фіксують витрати на охорону праці, виходячи з особливостей діяльності шахти;
- включення питань якості та оцінки витрат на охорону праці як складової схем управління, навчання та інструктаж працівників шахти, коли кожен працівник повинен зрозуміти важливість та економічне значення охорони праці, усвідомити що досягнення високого рівня охорони праці важливе не лише для успіху і фінансового зростання підприємства, а й для кожного працівника, зокрема у попередженні летальних чи нещасних випадків на виробництві.

Для дотримання безпечних умов трудової діяльності потрібно систематично проводити інформування членів трудових колективів про можливість нещасних випадків на виробництві та їх недопущення не лише в усній формі, а й на основі

візуальних методів (схеми, таблиці, діаграми та ін.). Реалізація заходів щодо значних зусиль та часу і надалі може бути використана для удосконалення системи облікової та аналітичної діяльності на підприємствах вугільної промисловості.

Таким чином, організація збору і розподілу витрат на охорону праці за окремими процесами технології видобування вугілля необхідним є організація обліку витрат на охорону праці в розрізі цих процесів. Для цього вважаємо за доцільне визначити основні етапи впровадження обліку витрат на охорону праці та його організації в контексті управлінського обліку.

В умовах ринкової економіки управлінський облік розглядається як процес (користувач якого – управління персоналом), що охоплює такі етапи управління: прогнозування, формулювання цілей і завдань, прийняття рішень, планування діяльності шахти в цілому і за підрозділами (бюджетування), здійснення діяльності і аналіз виконання бюджету, розробка коригуючих дій. Одне із завдань управлінського обліку – постійно аналізувати процеси на всіх етапах праці персоналу, щоб безперервно покращувати рівень безпеки і своєчасно адаптуватися до змін зовнішнього і внутрішнього середовища шахт (попит на вугілля, геологічні умови його видобутку, зміна законодавства, податки, кредити та ін.).

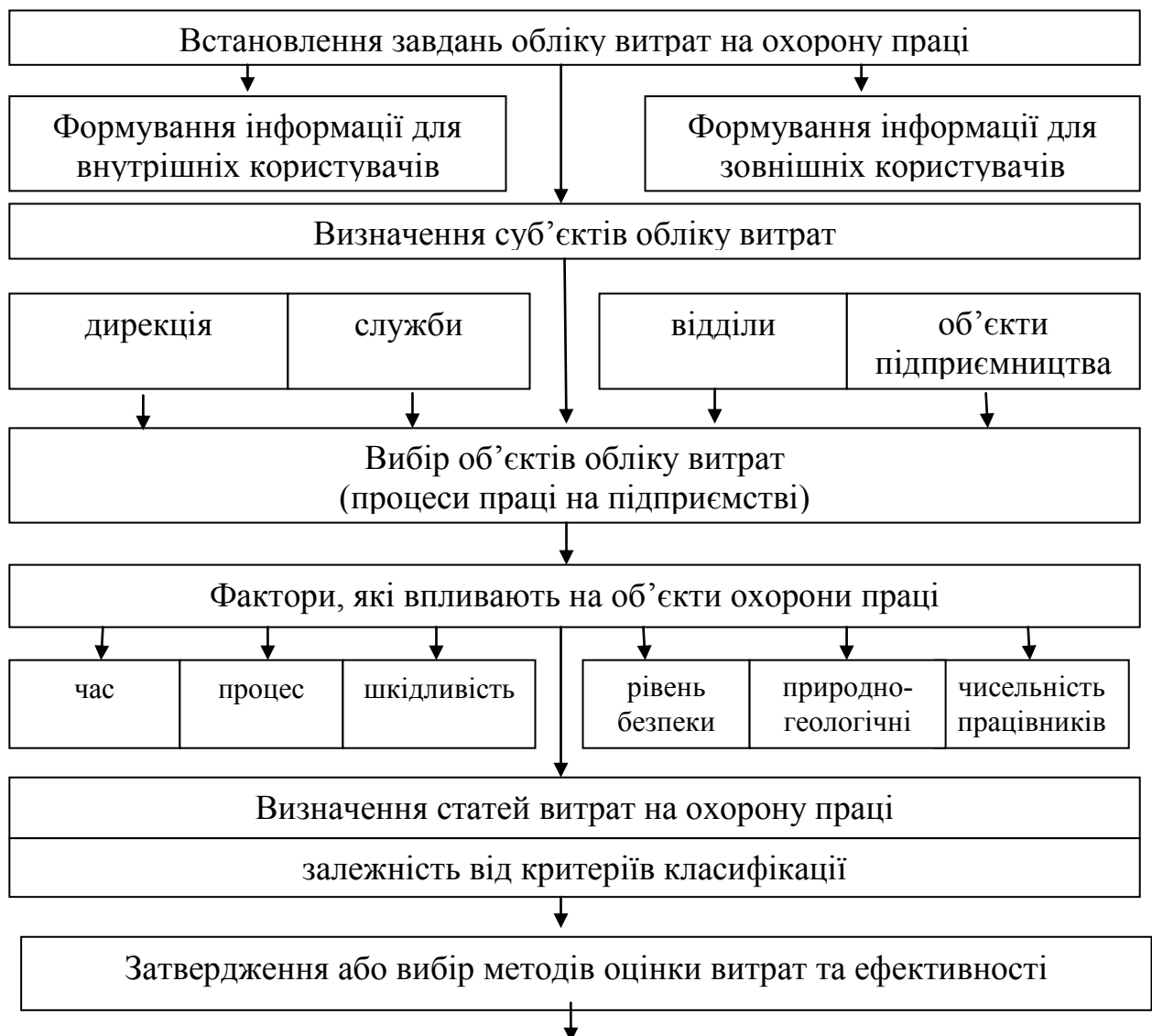
З метою підвищення ефективності діяльності підприємства та можливості прийняття управлінським персоналом обґрунтованих та ефективних рішень нами розроблено порядок організації обліку витрат на охорону праці, що складається з таких етапів (рис.1.6).

Вважаємо, що послідовність етапів дасть можливість впорядкувати заходи, що є оптимальним й логічним при впровадженні на підприємстві системи управління охороною праці та, зокрема, організації обліку витрат як одну із складових собівартості продукції.

Кожен з наведених етапів на рис. 1.6. характеризується такими інформаційними ресурсами:

1. Інформацією про мету організації обліку витрат на охорону праці є нормування та фактичне фінансування і доведення відповідної інформації для зовнішніх і внутрішніх користувачів. Для задоволення загальних потреб зацікавлених користувачів в управлінському обліку формується інформація про витрати на охорону праці поточного і стратегічного характеру за напрямками політики в галузі охорони праці, за ланками ланцюжка цінностей, а також про вигоди від впровадження заходів щодо покращення охорони праці.

2. Характеристикою прогресивної альтернативи у виборі об'єктів обліку витрат на охорону праці. Об'єктами обліку витрат на охорону праці є діяльність функціональних служб і структурних підрозділів щодо безпечних та не шкідливих умов праці на робочих місцях, виробничих ділянках, у цехах і на шахтах в цілому та витрати на охорону праці, які виникають на кожному з них.



Визначення рахунків на яких доцільно відображати витрати на охорону праці

Рис.1.6. Процес організації обліку витрат на охорону праці*

*розроблено автором

На цьому етапі досить важливим є розподіл витрат на доцільні, частково-доцільні та недоцільні. Такий підхід полегшує організацію обліку витрат на охорону праці. Виділення та аналіз на шахтах основних технологічних процесів дозволяє виявити об'єкти управління шляхом детального опису й аналізу процесів; показати зв'язки підрозділу з іншими виробничими ділянками; виявляти неефективні процеси в діяльності шахт та розробляти напрямки з усунення невідповідностей та покращення результатів.

3. Визначення причетних суб'єктів до організації обліку витрат на охорону праці. Для досягнення оптимального результату від організації обліку витрат на охорону праці на рівні шахти потрібно виходити з особливостей її діяльності, організаційної структури та завдань, які ставить власник перед відповідними суб'єктами. Для ефективного управління охороною праці, потрібно налагодити дієву систему контролю й звітування усіх причетних до даного питання підрозділів та працівників.

Досягнення позитивних результатів від впровадження системи охорони праці вимагає залучення усіх працівників підприємства, звичайно, в межах їх посадових обов'язків, а їх права та обов'язки повинні бути відображені у положеннях підрозділів і посадових інструкціях.

Необхідною умовою ефективної організації праці є наявність спеціального органу (служби), який формує і координує горизонтальні (функціональні) і вертикальні (лінійні) зв'язки, які пов'язані з вирішенням питань безпеки праці персоналу. Таким органом на підприємстві є служба (відділ) охорони праці, що реалізує концептуальну політику з питань створення нормативних умов на робочих місцях і ділянках та здійснює прогнозування ризику та діяльність з профілактики нещасних випадків, професійних захворювань та аварій, інтеграції

діяльності інших служб підприємства та їх орієнтації на досягнення безпечних умов праці.

Детальне вирішення ролі облікової служби і зв'язку бухгалтерії з відділом охорони праці та іншими структурними підрозділами є однією з умов раціональної організації інформаційної системи.

4. Вибір факторів, що викликають необхідність витрат являють собою проблему, що вимагає пошуку універсальних методів пізнання, які впливають на процеси дотримання умов охорони праці (які потрібні основні засоби, виробничі запаси, робоча сила тощо). Вибір фактора витрат є досить відповідальним завданням, вирішення якого впливає на:

- трудомісткість обліку і розподіл витрат, в тому числі витрат на досягнення високого рівня охорони праці;
- точність розподілу витрат за цільовим призначенням (попереджуючі та компенсуючі).

5. Розробка та затвердження керівництвом класифікації витрат на охорону праці на шахтах.

Пропонуємо витрати на охорону праці поділити на дві групи: витрати на досягнення високого рівня стану охорони праці та витрати на покриття наслідків аварій, які сталися в процесі виробництва. Крім того, вважаємо, що витрати, які здійснюють вплив на покращення стану умов праці та відображення їх у плануванні та обліку, перш за все, слід розділити на дві групи: витрати на необхідний (запланований) рівень стану безпеки праці, передбачений технічними умовами і стандартами та витрати на підвищення стану охорони праці понад технічні умови і стандарти. Такий поділ витрат необхідний, оскільки вони мають різну економічну природу і показують відношення керівництва до цієї проблеми. Бажано прагнути до найвищого рівня безпеки людей на виробництві.

6. Визначення складу витрат на охорону праці. На цьому етапі визначають перелік статей витрат на охорону праці, які відносять до діяльності шахти на основі розробленої класифікації, користуючись Постановою КМУ « Про затвердження переліку заходів та засобів з охорони праці, витрати на здійснення

та придбання яких включають до валових витрат», у відповідності до якої виділяють витрати, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням засобів з охорони праці, які є складовою частиною підготовки, організації і ведення виробництва, а також заробітної плати виконавців робіт або інші витрати на заходи та засоби з охорони праці повинні враховуватися у складі витрат лише один раз. У звіті сума асигнувань та фактичні витрати на зазначені цілі доцільно виділяти окремим рядком. Крім того, один з напрямів витрат, передбачений Законом “Про охорону праці”, який належить до компетенції власника разом з найманими працівниками – запобігання випадкам виробничого травматизму, професійним захворюванням і аваріям – залишився без об’єктивного обґрунтування (його регулювання здійснює шляхом узгодження через колективний договір).

7. Затвердження або вибір методів оцінки витрат на охорону праці.

Для визначення загальної суми витрат на заходи з охорони праці на підприємстві пропонується використовувати методи:

- порівняльного аналізу (суму витрат з охорони праці на майбутній період визначають з урахуванням витрат минулих періодів, витрат підприємства-зразка, середньогалузових чи загальнодержавних питомих витрат);
- аналізу беззбитковості виробництва;
- аналізу основних фінансово-економічних коефіцієнтів підприємства;
- техніко-економічного аналізу працезахоронної діяльності на підприємстві.

Вибір методу аналізу у кожному конкретному випадку здійснюється з урахуванням умов функціонування підприємства, його тактичних і стратегічних завдань, стану умов і охорони праці та оцінки рівня допустимого ризику.

8. Визначення рахунків для відображення витрат на охорону праці. Відомості про витрати за елементами групують на відповідних рахунках без виділення на охорону праці, але така система обліку цих витрат не задовольняє потреб управління у необхідній інформації про працезахоронну діяльність. У зв'язку з тим, що у фінансовому обліку немає спеціального рахунку для узагальнення витрат на охорону праці та єдиної методики віднесення витрат на ті

чи інші статті на практиці підприємства відносять їх на різні статті та різною деталізацією. З метою системного відображення в обліку витрат на охорону праці пропонуємо в Плані рахунків обліку виділити окремо спеціальний рахунок «Витрати на охорону праці», а для ефективного управління охороною праці в управлінському обліку розширити склад таких витрат виходячи з конкретних умов діяльності шахти.

9. Формування системи документообігу та розробка управлінської звітності з витрат на охорону праці. Кожне підприємство безперервно здійснює визначену діяльність, що складається з господарських процесів і фактів господарського життя. Обов'язковою умовою для їх відображення є документальне оформлення та вартісне вимірювання. Документування дозволяє організувати спостереження і вести первинний контроль за діяльністю підприємства. Складання документів є початковою стадією обліку, яка передбачає письмове засвідчення здійснення фактів господарської діяльності та надає юридичної сили даним обліку. Від правильності заповнення документів з охорони праці, в значній мірі, залежить повнота і достовірність показників, узагальнених у звітності. Необхідно організувати спеціалізовану систему створення, збирання, перевірки та обробки документів про витрати на охорону праці та узагальнення їх в обліку. Своєчасне оформлення документів, передача їх у встановленому порядку і строки для відображення в обліку здійснюють відповідно до затвердженого на даному підприємстві графіку документообороту. Раціональна схема документообороту на підприємстві необхідна для своєчасності підготовки та надання повної, необхідної облікової інформації, належного рівня аналітичності.

Розглянуті етапи та їх основні положення повинні бути нормативно закріплені в обліковій політиці шахти, а саме в Наказі про облікову політику, в якому повинні міститися й розділ щодо обліку витрат на охорону праці або розроблене окреме Положення про витрати на охорону праці, структура якого може бути такою (табл. 1.2.).

Перелік законодавчих актів, на основі яких формуватиметься організація обліку витрат на охорону праці, вибирається відповідно до поставлених завдань, які потребують вирішення.

Перелік, наведених у табл.1.2. відображає ті законодавчі акти на основі яких формуватимуть організаційні основи обліку витрат на охорону праці, яка вибирається відносно поставлених завдань.

У другому розділі Положення щодо організації обліку витрат на охорону праці варто зазначити:

- відповідальних осіб;
- об’єкти обліку витрат на охорону праці;
- перелік первинних та зведених документів з обліку;
- графік документообороту.

Таблиця 1.2.

Структура положення про організацію обліку витрат на охорону праці

№з/п	Розділ	Зміст
1	Загальні положення	- законодавство на основі якого розробляється облік витрат на охорону праці; - принципи реалізації; - завдання обліку витрат на охорону праці; - обов’язки суб’єктів, які беруть участь у формуванні облікової політики.
2	Організаційно-технічні положення	- інформація про осіб, що відповідальні за організацію облікової політики щодо витрат на охорону праці; - об’єкти обліку витрат; - типові витрати на охорону праці; - умови визнання витрат; - зовнішній контроль і нагляд за охороною праці на шахтах; - розробка підприємством форм первинних документів, реєстрів, звітності; - внесення до робочого плану аналітичних рахунків для обліку
		витрат на охорону праці; - графік документообороту ;

		- порядок збереження документів
3	Методичні положення	- методика оцінки витрат на охорону праці; - розробка методики відображення витрат на рахунках обліку.
4	Додатки	- які містять і деталізують положення «Про охорону праці» (наприклад, класифікація витрат на охорону праці, бланки первинних документів, форм внутрішньої звітності, графіки документообороту та ін.)

Для підприємств вугільної промисловості, вважаємо за доцільне розробку та затвердження керівником шахти Положення про витрати на охорону праці, в якому зібрана інформація управлінського спрямування щодо витрат на охорону праці.

Отже, така модель організації системи обліку витрат на охорону праці закріплених в головному нормативному обліковому акті шахти та методично відображена в Положенні, сприятиме ефективності фінансового і управлінського обліку витрат на охорону праці, це в сучасних умовах господарювання становитиме основу обліку і аналізу витрат на охорону праці – оперативний вплив, усунення, фактори та причини, що призводять до відхилень у сфері безпеки та охорони праці у вугільних підприємствах. Так, за допомогою обліку відхилень від безпечних умов праці з причин недостатнього рівня навчання і професіоналізму; невиконання вимог правил безпеки і посадових інструкцій; неузгодженість у діях і вчинках між виконавцями при здійсненні робіт, суміщених в часі і просторі; скорочення обсягів дегазації вугільних пластів; експлуатація зношеного гірничошахтного устаткування; невчасна реконструкція вентиляційних шахтних систем, психофізіологічних, санітарно-гігієнічних тощо. Шахти отримують оперативну інформацію, яка сприяє активізації управлінських рішень та попередження виробничого ризику.

Отже, проведенні дослідження свідчать, що особливості технології вугільних шахт та специфіка витрат на охорону праці можуть бути враховані і відображені в документах, як носіях інформації, накопичені і систематизовані в регістрах обліку і після обробки подані як інформаційні ресурси системи обліку і аналізу для управління витратами на охорону праці та техніку безпеки.

ВИСНОВКИ ДО ПЕРШОГО РОЗДІЛУ

У результаті дослідження встановлено, що прогностні витрати на охорону праці й техніку безпеки слід визначати як сукупність можливостей, резервів підприємства, необхідних для його ефективного розвитку. Облік витрат на охорону праці та техніку безпеки є процесом виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання і передачі релевантної економічної інформації про безпеку праці та виробничі небезпеки в працезахоронній діяльності підприємства у минулих та звітних періодах, необхідних для відповідних користувачів. Таке розуміння витрат на охорону праці як економічної категорії й об'єкта обліку дає змогу обґрунтувати принципи облікової політики шахти, спрямовані на покращення умов праці з мінімальними витратами на проведення працезахоронних заходів.

Основним формалізованим джерелом інформації витрат на охорону праці окремої шахти та їхню результативність є показники, сформульовані системою обліку і публічно репрезентовані у звітності. У цьому контексті запропоновано концептуальну основу з планування, обліку та аналізу працезахоронної діяльності. В її основу покладено завдання, що випливають з дослідження вугледобувної галузі, тобто базисом виступає облікова наука про економіку підприємства, котра, крім традиційної фіксації фактів господарської діяльності (працезахоронних дій), розглядає різні види оцінок виробничої і працезахоронної безпеки. У зв'язку з цим основними елементами запропонованої концептуальної основи визначено: мету, суб'єкти (внутрішні: за рівнями управління; зовнішні), об'єкти, визначення статей витрат, відображення їх на рахунках, узагальнення витрат у звітності, вибір методів планування і аналізу витрат. Такий концептуальний підхід щодо вмонтування проблеми отримання вдосконаленої методики обліку, планування й аналізу в управлінський облік має стати основним методичним засобом вирішення проблем охорони праці та техніки безпеки персоналу підприємств.

Для формування інформації про витрати на охорону праці та техніку безпеки за процесами вугледобування такі витрати мають відображатися в системі управлінського обліку. Тому систему облікової інформації запропоновано

спрямувати, виходячи з таких правил: початковий етап – інформація про ресурси (витрати на охорону праці, розділено на п'ять груп), які можна оцінити у грошових та натуральних одиницях і які є релевантними для управління; етап переробки інформації – перетворення вхідних ресурсів на інформацію, яка буде потрібна для порівняння та прийняття управлінських рішень; заключний етап – отримання інформації, яка в кінцевому результаті дасть змогу налагодження системи обліку витрат з охорони праці. Така структурно-логічна схема обліку відображає необхідні потоки інформації і дає змогу досягти адекватності інформації працезахоронних процесів підприємства та систематизувати обробку інформації для планування, організації, аналізу, контролю і регулювання працезахоронної діяльності.

Під організацією системи обліку витрат на охорону праці запропоновано розуміти комплекс заходів зі встановлення порядку планування й обліку методів збору, обробки, нагромадження відомостей про витрати на охорону праці та доведення необхідної інформації до різних користувачів з метою прийняття ними рішень, які сприяють ефективності роботи і життєзабезпечення належних виробничих умов для персоналу підприємств. У зв'язку з відсутністю загальних вимог щодо організації обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки запропоновано її процес здійснювати в такій послідовності: встановлення завдань, визначення суб'єктів, вибір об'єктів, визначення статей витрат на охорону праці, їхнє відображення в обліковій політиці та структурі управління підприємством. Основні положення цієї організації рекомендовано закріпити в обліковій політиці підприємств. Розроблена структура організації обліку витрат з охорони праці та техніки безпеки, що сприятиме ефективності фінансового та управлінського обліку.

Для забезпечення інформацією про витрати на охорону праці та техніку безпеки різних користувачів на вугледобувних підприємствах розроблено їхню класифікацію за критеріями: економічний зміст (поточні, капітальні); характер зв'язку з процесом видобутку вугілля (постійні та змінні); доцільність спрямування (доцільні, частково-доцільні та недоцільні); відношення до

нещасних випадків (прямі та непрямі); джерела фінансування (державні та власні кошти, кошти з Фонду соціального страхування); цільове призначення (попереджуючі, компенсуючі), що за внутрішніми сегментами охорони праці та її безпеки пов'язується з реінженірингом – фундаментальним переосмисленням і радикальним перепроєктуванням працезохоронних витрат шахти для досягнення суттєвих покращень у показниках організаційної ефективності, таких як витрати на техніку і технологію, якість, рівень безпеки, оперативність.

Класифікацію витрат розроблено з метою розпізнання фактів працезохоронної діяльності, що є необхідним і важливим етапом їхнього наукового пізнання. Доведено, що така наукова класифікація передбачає інтереси працівників планування, обліку за видами та напрямками, формування центрів витрат і сфер відповідальності, калькуляції, формування цін та фінансування, а також удосконалення механізму управління та інші потреби.

Запропоновані критерії класифікації рекомендовано використовувати при звітуванні за результатами працезохоронної діяльності, аналізі ефективності використаних ресурсів для вирішення проблем охорони праці на шахті.

РОЗДІЛ 2

Формування та розвиток обліку витрат на безпечні умови праці на вугільних підприємствах

2.1. Основи формування інформації працезохоронних витрат

В умовах динамічних змін внутрішнього і зовнішнього середовища господарювання ефективність діяльності підприємства неможлива без належного рівня обліково-інформаційного забезпечення. Надійність облікових даних – запорука прийняття виважених і своєчасних рішень на всіх ієрархічних рівнях управління суб'єкта господарювання.

Будь-яка управляюча система повинна мати у своєму розпорядженні необхідну об'єктивну та достовірну інформаційну базу для виконання своїх функцій. Під інформаційною базою розуміємо певну цілеспрямовану сукупність даних, що відображають стан об'єктів та їх взаємовідносини в певній предметній області дослідження. Стан та взаємовідносини між об'єктами в процесі працезохоронної діяльності зумовлюються організаційними та технологічними особливостями виробничого процесу з видобутку вугілля на шахтах.

Спрямованість системи обліку витрат з охорони і безпеки на певного користувача (внутрішнього або зовнішнього) вказують на цілеспрямованість такої інформаційної бази. Тому створення такої бази про витрати на виробничі потреби загалом і, витрати на охорону праці та техніку безпеки вугледобувного підприємства можливе тільки на основі систем нормування, планування та обліку, побудованих адекватно до їх організаційних та технологічних особливостей та зосередженої на потребах користувачів.

Зовнішні та внутрішні користувачі інформації вимагають для роботи адекватної їхнім потребам інформації про видобуток вугілля, його собівартість і рентабельність, продуктивність праці, збут та інші показники (на жаль, більшість досліджуваних підприємств галузі збиткові), що пояснюється, крім інших причин природного і технічного характеру, відсутністю інформації в реальному часі про явища і процеси в економіці шахти. Для аналізу справ потрібна щоденна інформація про події в економічному житті стосовно яких проводять аналіз, обробку інформації та подання її, як продукту готового до вжитку різним категоріям користувачів. Однак користувачів цікавить фінансова та майнова стійкість, спроможність розрахуватись з боргами, маркетингові позиції підприємства та ефективність управління. Інформацію для таких користувачів, наводять у фінансовій звітності підприємства, яка складається з метою відобразити результати діяльності за минулий період, що дає можливість сформулювати уяву про становище підприємства та тенденції його розвитку на майбутнє.

Інші - зосереджують увагу на показниках працезахоронної діяльності, прийнятті ефективних тактичних та оперативних рішень стосовно доведення ресурсного потенціалу шахти у відповідність з вимогами нормативно правових актів з охорони праці, невиконання яких веде не тільки до значних штрафів, втрат й унеможливує досягнення стратегічних цілей поставлених вищим керівництвом. Інформація, що подається внутрішнім користувачам, в принципі є детальнішою та більш зацентрованою на пошук оптимальних рішень, які дозволяють ефективно використовувати ресурси на охорону праці, максимізації

видобутку вугілля та грошових надходжень, розвитку підприємства, зміцнення позицій безпечного виробничого процесу вугледобування.

Тому не можна сказати, що інформація, релевантна для одних користувачів, буде такою ж для інших. Інформація про витрати на підготовчі, очистні, вентиляційні, дегазаційні, осушувальні та інші працезахоронні роботи повинна повністю відтворювати в економічних показниках робочий процес вугледобування з аналізом причин відхилень від плану при здійсненні технологічного процесу видобутку вугілля.

Таким чином, облікова система є основним джерелом постачання економічної інформації. Для підготовки неупередженої, об'єктивної та релевантної інформації про обсяг вугледобування і пов'язаних з ним витрат на охорону праці, для чого підприємство повинно мати адекватну методику обліку витрат.

Вибір методу обліку витрат на охорону праці зумовлюють два основних користувачі інформації, а саме:

- управлінський персонал, функціями якого є прийняття раціональних оперативних, тактичних та стратегічних рішень на базі інформації про релевантні витрати працезахоронної діяльності;

- зовнішні користувачі звітності з охорони праці (міністерство, Фонд соціального страхування, Держгірпромнагляд, санепідем нагляд та ін.), які прагнуть отримати інформацію не стільки про обсяг собівартості реалізованого вугілля, скільки про показники з охорони праці. Фактично способи формування інформації про склад та обсяг витрат на охорону праці для зовнішніх і внутрішніх користувачів необхідним є поділ системи на підсистеми: фінансову та управлінську.

Якість управління визначається передусім рівнем інформованості менеджменту щодо стану справ на підприємстві, при цьому актуальним є надання інформації не лише по підприємству в цілому, а й за визначеними структурними підрозділами (сферами відповідальності, господарськими одиницями, функціональними напрямками тощо). Для обґрунтування та прийняття

стратегічних, тактичних та оперативних рішень, зацікавленим користувачам необхідна така інформаційна система, що адекватно реагуватиме на їх потреби. Важливим елементом цієї системи є звітність, як елемент комунікації та зворотного зв'язку між користувачами звітної інформації та виробничою системою.

З початком реформування системи національного господарського обліку та звітності в Україні, об'єктивною необхідністю стала розробка методології принципів та процедур формування облікової інформації. Проте, існують різні точки зору на визначення складу звітності та змісту, що зумовлено пріоритетом визнання потреб одних користувачів звітності перед іншими.

Принципи обліку та фінансової звітності, що законодавчо закріплені в Україні, є базою для створення єдиних правил ведення та формування лише фінансової звітності. Проте, основним недоліком цих правил є те, що вони охоплюють інтереси лише зовнішніх користувачів, і не придатні для обґрунтування та прийняття управлінських рішень внутрішніми користувачами звітності, які практично позбавлені необхідної для них інформації. Це зумовлює необхідність наукового пошуку звітності для внутрішніх менеджерів.

Очевидно, що інформаційна система не може створюватися тільки в межах фінансового обліку. Це викликано, насамперед тим, що облік фіксує минулі господарські факти та методом подвійного запису отримує дані у вартісній оцінці. І наскільки детально ця інформація не була, такий підхід не дає можливості передбачити неефективне використання ресурсів і запобігти йому. Основний критерій якості інформації, необхідної для управління, - її оперативність. І хоча за допомогою фінансової звітності, яка складається на підставі даних фінансового обліку, можна проаналізувати результати і підготувати інформацію для прийняття майбутніх рішень, дані цієї системи у значній мірі втрачають значення для прийняття стратегічних та оперативних управлінських рішень. Об'єктом фінансового обліку є тільки такі факти, які мають грошове вираження, в той час коли для формування інформаційної системи для управління витратами важливе значення мають дані операційного обліку про виконання виробничих завдань,

використання трудових і матеріальних ресурсів тощо. Через те, що фінансовий облік не дає повного відображення якісної сторони об'єктів обліку, таку функцію повинна виконувати підсистема управлінського обліку. Ця підсистема визначає джерела інформації, збір даних, їх обробку в реальному часі та порядок формування інформації про витрати, які використовують у подальшому для прийняття управлінських рішень керівництвом підприємства.

До інформаційної системи управління витратами ставлять певні вимоги: відповідність інформації потребам управління; отримання мінімального, але достатнього обсягу інформації для прийняття менеджерами управлінських рішень; оперативне реагування на відхилення; достовірність інформації; регулярність інформації для простеження динаміки роботи менеджерів; багатоваріантність інформації для вибору альтернативних рішень; результативність інформації, яка полягає у зіставленні результатів із витратами; повнота інформації.

Вимоги диктують необхідність розробки такої методики обліку витрат працезахоронної діяльності, яка би задовольняла потреби менеджерів усіх рівнів управління, що передбачає попередній етап вивчення їх запитів на потрібну інформацію (обсяг, показники, строки подання, форми внутрішньої звітності тощо).

Незважаючи на те, що проблеми охорони праці у вугільній промисловості розглядали такі дослідники, як В.Ц. Жидецький, Я.О. Серіков, Л.П. Керб, О.Ф. Новікова, В.А. Девісілов, А.А. Раздорожний та інші [21,34,77,91,100], проте, економічні проблеми залишаються практично не досліджуваними. Виконані дисертації стосуються, переважно, технічного [7,86,93], юридичного [10,19] та економічного [14] спрямування. Лише окремі з цих робіт порушують загальні питання працезахоронної діяльності. Ось чому існує потреба в теоретичних розробках з обліку та аналізу витрат на охорону праці. Доречно зазначити, що без облікової інформації неможливо взагалі розмірковувати про охорону праці. Без цифр говорити про цю проблему означає безпідставні міркування людей.

Закон України «Про охорону праці» [18] регламентує економічний механізм регулювання економічних взаємозв'язків в галузі управління охороною праці для підвищення, на рівні держави, соціального захисту травмованих і таких, що отримали профзахворювання працівників, а також формування економічної зацікавленості працедавця до покращення умов праці [15].

Згідно з цим законом підприємства змушені здійснювати заходи для зменшення негативного впливу оточуючого середовища на працівників. До заходів з профілактики травматизму та профзахворюваності на рівні держави відносять: закони, постанови, положення, якими повинні користуватися підприємства, при виборі засобів колективного та індивідуального захисту, наукові дослідження, пропаганду охорони праці, включаючи професійну перепідготовку в цій галузі.

Потреба у засобах з профілактики та економічного регулювання витрат з метою їх ефективного використання виникають на кожному підприємстві. Ці витрати, як правило, відносять на собівартість продукції і на фоні інших витрат вони становлять незначну частку від загальної структури витрат підприємства. Працезахоронну діяльність на підприємствах вугледобування здійснюють працівники відділу охорони праці, на дільницях та по підрозділах шахт. З кожним роком зростають вимоги до охорони праці та впливу небезпек на працівників. За умов збільшення масштабів працезахоронної діяльності необхідно розробляти на кожній шахті науково обґрунтовані методики планування витрат. Для розрахунку збитків від нещасних випадків та ефективності заходів на охорону праці необхідно формувати інформацію про витрати в управлінському обліку. На жаль, облік витрат на охорону праці та техніку безпеки ведуть нерационально у зв'язку з тим, що відсутній виокремлений облік і єдина методика групування витрат на ті чи інші статті. На практиці такі витрати відносять на різні статті, в ґрунтованому вираженні без розшифровки засобів у їх натуральному вираженні, що приводить до неспівставності облікової інформації при аналізі витрат у розрізі шахт. На основі такої інформації неможливо визначити фактори, які впливають на кінцеві показники працезахоронної діяльності, а також не

досліджується сама ця діяльність, як фактор, що впливає на результати роботи шахт. Усе це призводить до відсутності належного контролю використання коштів та низької результативності заходів на охорону праці.

Облік з охорони праці та складання звітності тісно взаємопов'язані та обумовлюють один одного. В цих умовах вкрай необхідним є вмонтування у фінансовий та управлінський облік блоку інформації про працезахоронну діяльність для зовнішніх та внутрішніх користувачів. У річних звітах підприємств наводиться недостатня інформація з обліку працезахоронної діяльності. Така інформація представлена у вигляді статистичної звітності, яка не має систематичного характеру і не ґрунтується на методиці ведення обліку, що породжує проблему безсистемного отримання інформації про витрати на охорону праці персоналу підприємств.

Проблеми обліку працезахоронної діяльності не знайшли відображення в Плані рахунків, в якому відсутній рахунок «Працезахоронна діяльність». В галузевих інструкціях немає рекомендацій для ведення обліку витрат на заходи з охорони праці. Для правильного розрахунку збитків від недотримання вимог з охорони праці та ефективності цих заходів, необхідно формувати інформацію про витрати на охорону праці в системі обліку в деталізованому вигляді у відповідності до потреб менеджменту. Система інформаційних ресурсів для управління витратами є внутрішньою основою управлінського обліку, за що вимагає трансформації організаційної структури управління підприємства та зміни інформаційних потоків. Нераціональне виокремлення підрозділів, відсутність координації та зв'язків між ними ускладнюють проходження інформаційних потоків [16, с.59], тому при їх формуванні необхідно ідентифікувати: джерела виникнення інформації, призначення інформації, користувачів, її носіїв, напрями використання, періодичність, структуру та обсяг. Таким чином, оптимальне формування інформаційних потоків у системі управління витратами вимагає змін у системі обліку, що зумовлено раціоналізацією інформаційних зв'язків між сферами відповідальності та рівнем аналітичності необхідної для них інформації.

Діюча практика обліку витрат на виробництво продукції здійснюється у відповідності з Положенням бухгалтерського обліку 16 «Витрати», яке регламентує питання формування показників витрат та їх відображення у господарській звітності.

На жаль, у цьому документі не передбачено виділення витрат у самостійну статтю калькуляції і жоден з існуючих варіантів обліку витрат не передбачає планування й оцінки фактичних витрат на охорону праці. Відома орієнтація вітчизняного обліку на подання інформації зовнішнім користувачам (найчастіше контролюючим та вищестоящим організаціям) не дозволяє управлінському персоналу отримати інформацію про витрати на охорону праці, або ж отримувати її шляхом здійснення трудомістких операцій вибирання даних з реєстрів первинного обліку, з подальшим її узагальненням і групуванням.

Метою обліку витрат виробництва є своєчасна, достовірна оцінка та відображення виробничих і повних фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом та збутом продукції, визначення фактичної собівартості окремих видів і всієї товарної продукції, а також своєчасний контроль за використанням ресурсів та грошових коштів.

У собівартість продукції підприємства включають витрати, пов'язані з використанням у процесі виробництва природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних засобів, трудових ресурсів та інших витрат на її виробництво, проте науковці відмічають, що собівартість виробленої продукції як в комплексних, так і в не комплексних виробничих процесах не відображає дійсних витрат на неї, хоч і не акцентують увагу саме на витратах на охорону праці. Дослідження показують, що частка витрат на оплату праці працівників, які займаються питаннями охорони праці, відрахування на соціальне страхування, знос основних засобів працезахоронного обладнання, витрати на управління працезахоронної діяльності та інші, не включають у собівартість видобутого вугілля, або частково включають у складі інших витрат.

Витрати у фінансовому обліку за кожним із елементів групуються на відповідних статтях калькуляції без виділення статті на працезахоронну діяльність,

тому, при калькулюванні собівартості продукції за повними витратами суму витрат на охорону праці необхідно узагальнити на окремому рахунку та розподілити між господарськими процесами. Проте, така система обліку витрат не задовольняє потреб управління у необхідній інформації про працезахоронну діяльність. За існуючою методикою обліку витрати на охорону праці обліковують у складі адміністративних та загальновиробничих витрат загальними сумами без належної деталізації, що унеможлиблює проведення їх аналізу та ефективного управління працезахоронною діяльністю.

Враховуючи це зазначене, можемо зробити висновок про те, що діюча методологія обліку витрат і калькулювання собівартості не передбачає системного обліку витрат на охорону праці персоналу підприємств, внаслідок чого із сукупності витрат на виробництво складно виділити витрати на заходи з охорони праці. Відсутність системного обліку призводить до формального контролю за цією важливою сферою виробництва.

У зв'язку з відсутністю відокремленого обліку і єдиної методики узагальнення витрат на охорону праці на тих чи інших статтях рахунків обліку, підприємства відносять працезахоронні витрати на різні статті (на виробництво, на адміністративні, на загальновиробничі та ін.), що, на наш погляд, є порушенням процесу формування вихідних даних і не дає картини щодо рівня охорони праці на вугільних шахтах.

Відсутність даних про витрати на охорону праці знижує роль обліку як джерела необхідної інформації для управління діяльністю підприємства і проведення економічного аналізу ефективності заходів з охорони праці. Саме тому, інформація з цих питань повинна бути невід'ємною частиною при складанні зрозумілих і достовірних управлінських звітів. Облік працезахоронної діяльності є частиною складної динамічної інформаційної системи підприємства, якій притаманні певні особливості, оскільки вона об'єднує у собі велику кількість елементів і фактів господарської діяльності, а також показує зв'язки між ними.

Від мети, поставленої перед обліком працезахоронної діяльності, залежить те, чи будуть, отримані в процесі його ведення дані і чи вони перетворяться у

потрібну для управління інформацію. Разом з тим для кожного рівня управління необхідна якісно різна інформація про об'єкт управління. З огляду на це вважаємо доцільним формування інформації про працезахоронну діяльність підприємства у розрізі підсистем облікової системи з конкретними завданнями щодо кожної, а саме: у системі фінансового обліку формувати для користувачів узагальнену ретроспективну інформацію про працезахоронну діяльність підприємства у грошовому вимірі; а у системі управлінського обліку - відстежувати у реальному часі працезахоронну діяльність у грошових та натуральних вимірниках, інформувати про ефективність використання ресурсів тощо.

Ведення обліку витрат з охорони праці необхідне також для складання статистичної звітності. Основними формами статистичної звітності, в яких реєструються обсяги і характер показників умов праці, пільг та компенсацій, травматизму та причин його виникнення (технічні, організаційні та психофізіологічні), видачі працівникам засобів індивідуального захисту є:

- звіт про стан умов та безпеки праці (Додаток Р);
- звіт про травматизм на виробництві (Додаток П);
- звіт про стан умов праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці (рис. 2.1.).

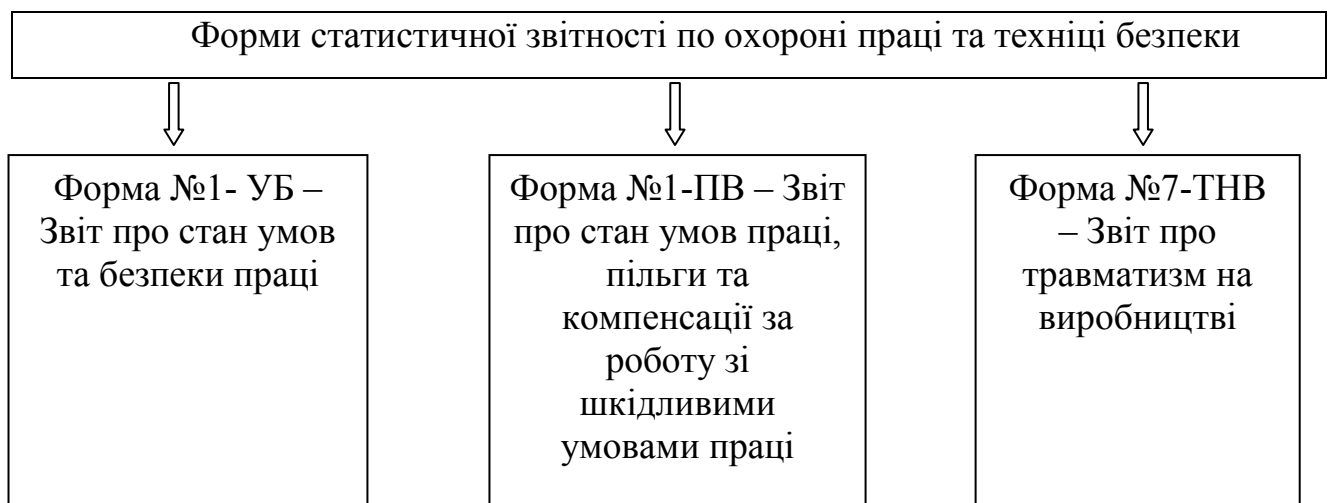


Рис.2.1. Форми статистичної звітності

Аналіз цих форм свідчить про недоліки щодо показників, наведених у формі статистичної звітності 7-тнв «Звіт про травматизм на виробництві» (наказ Держкомстату від 15.09.2009 року №350), в якій виключили інформацію щодо фінансування витрат на охорону праці роботодавцем.

Вважаємо це недоречним, оскільки в зазначеній звітності можна було проаналізувати, яку суму підприємство виділяє на безпечні умови праці та порівняти її з нормативом, а зараз зробити це неможливо. Пропонуємо включити у форму 7 – тнв «Звіт про стан травматизму на виробництві та його матеріальні наслідки» інформацію про витрати підприємства до яких відносять витрати на заходи з охорони праці, які зазначені в колективному договорі, окремо виділяють витрати на надання лікувально-профілактичного харчування та молока. Одночасно формою 1-ПВ (умови праці) розглядають витрати, як складову пільг і компенсацій за роботу в несприятливих і шкідливих умовах.

Указані форми базуються на первинному обліку за даними про стан охорони праці. До первинних та зведених документів з обліку витрат на охорону праці включають:

1. Журнал перевірки стану охорони праці в підрозділі;
2. Відомість обліку штрафних санкцій;
3. Журнал реєстрації штрафних санкцій;
4. Перелік робочих місць, виробництв, робіт, професій і посад, працівникам яких підтверджено (встановлено) право на пільги і компенсації за роботу в шкідливих умовах праці;
5. Перелік шкідливих факторів виробничого середовища і трудового процесу на робочих місцях, що підлягають атестації за умовами праці

В журналі перевірки стану охорони праці, в підрозділі, записуватимуться результати перевірки, на підставі яких здійснюють розрахунок за підрозділами за кожний місяць.

Перелік робочих місць, виробництв, робіт, професій і посад, працівникам яких підтверджено (встановлено) право на пільги і компенсації за роботу в

шкідливих умовах праці, слугує для організації роботи інженера з охорони праці і бухгалтерської служби.

Пропонуємо, ввести такий документ, як журнал-реєстрації штрафних санкцій, що значно полегшує їх облік та дає можливість прослідкувати, коли і за що було сплачено той чи інший штраф. Журнал повинен містити такі показники: номер запису; дата нарахування штрафної санкції; номер документа, згідно з яким нараховано санкцію; назва штрафної санкції; кому або ким сплачено (назва підприємства або служби); причина нарахування; кількість днів прострочки; вартість одного дня прострочки згідно з договором; сума за всі дні. Журнал повинен підписувати керівник підприємства та головний бухгалтер. Відомість обліку штрафних санкцій, розробляють з метою детального відображення в обліку накопичення витрат здійснених внаслідок порушень трудового законодавства з охорони праці, техніки безпеки і промислової санітарії.

Перелік шкідливих факторів виробничого середовища і трудового процесу на робочих місцях, що підлягають атестації за умовами праці, слугує для організації роботи інженера з охорони праці і бухгалтерської служби.

Графік документообігу оформляють у вигляді схеми або переліку робіт із складання, перевірки і опрацювання документів, які виконує кожний підрозділ підприємства, а також усіма виконавцями з визначенням їх взаємозв'язку і строків виконання робіт. Кожному виконавцю видають виписку з графіка, в якій наводять перелік документів, що відносять до функціональних обов'язків виконавця, строки їх подання і підрозділи підприємства, в які передаються ці документи.

Система документообігу сприяє прискоренню оформлення і проходження документів щодо обліку витрат на охорону праці, підвищує відповідальність працівників всіх рівнів, що має справу з документами, за своєчасність їх складання, опрацювання.

2.3. Методика відображення працезахоронних витрат у підсистемах фінансового й управлінського обліку

Друга половина XX століття стала періодом кризи для вугледобувних галузей не тільки України, а й Західної Європи в цілому. У відповідь на зміни енергетичних умов у структурі глобального видобутку вугілля та зміни щодо уряду країни до державної підтримки гірничої галузі видобуток кам'яного вугілля суттєво зменшився [1, с.43]. Економічною основою кризи вугледобувної галузі є перевищення витрат на виробництво вугільної продукції над доходами від її реалізації. Враховуючи виняткове значення вугільної промисловості для національної економіки та важливість досягнення простого відтворення виробництва, держава покриває частину збитків вугледобувних підприємств, зобов'язуючи останніх ефективно використовувати кошти державного бюджету шляхом зменшення собівартості вугільної продукції та підвищення продуктивності праці.

Перед гірничодобувними підприємствами за останні 7 років постає проблема пошуку резервів виробництва. Визнано фахівцями, що тільки ті підприємства, які знайдуть найбільш оптимальні напрями управління витратами на видобування вугілля, витрат за всією ланкою виробничо-збутового процесу [2, с.81], в тому числі витрат на охорону праці та техніку безпеки, зможуть рентабельно працювати в майбутньому. Це спричиняє потребу ведення фінансового й управлінського обліку від ступеня якості інформації від якого залежить прийняття управлінських рішень, причому ці рішення повинні у взаємозв'язку враховувати не тільки інтереси підприємства та його працівників, але й загальні завдання гірничодобувної галузі.

Завданнями фінансового обліку витрат на працезахоронну діяльність є: своєчасне, повне і достовірне відображення фактичних витрат, контроль за економним і раціональним використанням матеріальних, трудових, фінансових ресурсів у процесі здійснення цієї діяльності.

У фінансовому обліку необхідно вирішити проблеми, пов'язані з вдосконаленням методів обліку витрат і результатів працезахоронних заходів, підтримку безпечних умов праці, техніки безпеки виробництва і обліку напрямів

витрат працехоронного призначення, їх величини і виправданості щодо отриманих результатів.

Методика витрат, а також порядок зіставлення облікових калькуляцій в окремих галузях промисловості залежить в більшості випадків від специфіки технологічного процесу.

Собівартість вугілля складається з витрат матеріальних, трудових та інших ресурсів, які використовують у процесі його добування. До них відносять витрати на підготовчі роботи, пов'язані з видобутком вугілля, підготовку, технологію й організацію виробництва, а також витрати на управління, організацію виробництва і покращення якості умов праці і техніки безпеки [3, с.138-142]

Для управління витратами пов'язаними з охороною праці потрібна інформація про рівень та структуру витрат на охорону праці в собівартості продукції. Джерелом такої інформації є планова облікова і звітна калькуляція собівартості вугілля. Витрати на профілактику з охорони праці, які виникають на шахтах, відображають у формі 7 – тнв «Звіт про стан травматизму на виробництві та його матеріальні наслідки».

Відповідно до пропозицій в п. 2.1. до складу витрат на заходи з охорони праці також включають витрати на надання лікувально - профілактичного харчування та молока. Одночасно у формі 1-ПВ (умови праці) витрати на профілактичне харчування розглядають в якості складової пільг і компенсацій за роботу в несприятливих умовах.

Управління діяльністю з охорони праці здійснюється шляхом варіювання величини внесків, що виплачуються шахтами у % до фонду соціального страхування від нещасних випадків і професійних захворювань та фінансуються за рахунок собівартості продукції. Параметром управління є величина страхового внеску, яка є індикатором стану охорони праці. З витратами на охорону праці економічно пов'язані аварії, що спричинили нещасні випадки, оскільки, навіть при відшкодуванні Фондом соціального страхування від нещасних випадків і професійних захворювань матеріального збитку постраждалим, шахта несе прямі витрати на ліквідацію наслідків аварії

(відшкодування та відновлення устаткування, матеріали, вартість робіт та ін.) і непрямі витрати внаслідок зниження обсягів видобутку вугілля, темпів проведення робіт у зв'язку з простоями устаткування та інше. Збільшення прибутку шахти пов'язане із зниженням собівартості видобутку вугілля. В той же час витрати на охорону праці, внески на страхування від нещасних випадків і професійних захворювань та витрати, пов'язані з аваріями що спричинили нещасні випадки відносяться на рахунок собівартості.

Необхідно зауважити, що саме Закон України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві і професійного захворювання, що спричинили втрату працездатності" зв'язує усі елементи системи управління ризиком втрати працездатності (профілактичні заходи, компенсація заподіяного збитку, медико-соціальна реабілітація) в єдине ціле у функціональному і фінансовому аспектах.

Страхування від нещасних випадків і профзахворювань припускає для керівництва шахти (працедавця) рішення декількох взаємозв'язаних завдань [93]:

- виключення економічних взаємовідносин між працедавцем і працівником з приводу виникнення страхових подій з виробничих травм і професійних захворювань) і переадресації цих функцій на Фонд соціального страхування від нещасних випадків і профзахворювань;

- зниження економічного ризику від техногенних катастроф на шахтах, як об'єктів підвищеної небезпеки, і витрат, пов'язаних з охороною праці, за рахунок розосередження фінансового навантаження між усіма учасниками страхових стосунків на відміну від прямого відшкодування збитку шахтами за наявності травматизму і захворювань;

- створення механізму економічної зацікавленості працедавців в проведенні профілактичних заходів по зниженню травматизму і захворюваності і економічної відповідальності за невиконання заходів по охороні праці;

- створення фінансової бази, економічного механізму стимулювання, профілактики і управління витратами на охорону праці з метою їх оптимізації.

Усі групи витрат знаходяться в тісній взаємодії і співвідносяться так, що, збільшуючи витрати на охорону праці, можна понизити витрати, пов'язані з наданням пільг, компенсацій, і збитку від аварій, що спричинили нещасні випадки. Кожен вид витрат, так само як і їх сума, будучи виробничими витратами, підкоряється об'єктивній вимозі мінімізації на одиницю ефекту поліпшення охорони праці.

В той же час на вугільних шахтах перелік робіт в галузі охорони праці значно ширший. Як показують дослідження практики вугільного виробництва та огляд наукових праць по охороні праці сформований широкий комплекс працезохоронних заходів по боротьбі з небезпечними і шкідливими факторами, починаючи з безпечних робочих прийомів і операцій до спеціальних заходів, які ускладнювалися з розвитком і вдосконаленням самої технології і ставали її складовою.

Заходи, які проводяться в галузі охорони праці передбачають проведення комплексу відповідних робіт, виконання професійних обов'язків робітниками, контролю за їх виконанням інженерно-технічними працівниками шахти, виконання робіт спеціалізованими підрозділами шахти та сторонніми організаціями. Тобто вугледобувне підприємство представляє виробничо-господарський комплекс, діяльність якого по видобутку вугілля супроводжується і діяльністю по захисту персоналу від небезпечних та шкідливих факторів виробництва, а саме працезохоронна діяльність є складовою загально технологічного процесу.

Виконання заходів з охорони праці може бути вимогою контролюючих органів, вказівками та розпорядженнями міністерств. В цих випадках працезохоронні заходи можуть бути спрямовані як на підтримання існуючого рівня охорони праці, так і на його покращення.

Для виконання працезохоронних заходів потрібні ресурси – матеріальні, фінансові і трудові. Для визначення цієї групи витрат пропонуємо з усієї сукупності різних по функціональній спрямованості витрат підприємства виділити працезохоронні витрати, визначити їх склад та згрупувати за певними

ознаками для досягнення цілей планування, аналізу, контролю та отримання достовірної інформації про їх величину. Оскільки проведення працезохоронних заходів на ефективному рівні вимагає від підприємства залучення певних технологічних вирішень, то відповідно потрібно здійснювати фінансові вкладення, що в свою чергу, збільшує рівень капітальних витрат на працезохоронну діяльність.

Незважаючи на незначні, порівняно з основними засобами виробничого призначення, обсяги капіталовкладень в працезохоронну діяльність, необхідно щоб у фінансовому обліку цей процес знайшов своє відображення і був виділений як об'єкт обліку. З цією метою до деяких рахунків пропонуємо відкрити окремі субрахунки.

Зокрема до рахунку 15 «Капітальні інвестиції», для обліку вкладень в працезохоронні заходи необхідно додатково ввести субрахунок 156 «Придбання основних засобів працезохоронного призначення». Проте, як було зазначено вище, існує визначена частина витрат на капіталовкладення в працезохоронні заходи, яка не може бути виділена із загальних витрат, оскільки складає частину загальних витрат. Їх неможливо виділити безпосередньо, оскільки вони не є інвестиціями, придбаних виключно в інтересах працезохоронних заходів, однак дають певний ефект для охорони праці. Внаслідок цього, облік таких витрат дещо ускладнюється, оскільки виникає проблема вибору способу визначення тієї частини витрат, яка може бути віднесена на витрати працезохоронного процесу.

Пропонуємо такі витрати обліковувати на основі оцінок у вигляді частки від загального обсягу здійснених витрат, визначеної експертним шляхом спеціалістами шахти. Для вірного обліку основних засобів працезохоронного призначення необхідно в загальноприйнятій класифікації основних засобів додати групу «Основні засоби працезохоронного призначення», щоб вони не губилися в невласливих їх групах основних засобах виробничого призначення.

До ресурсів працезохоронної діяльності відносять: вартість матеріалів, палива, енергії, вартість основних фондів у вигляді амортизаційних відрахувань, витрати праці, у вигляді заробітної плати персоналу підприємства, нарахувань на

заробітну плату, премій та інших витрат, пов'язаних з використанням робочої сили, оплата послуг з охорони праці.

Працезохоронні заходи здійснюються на усіх ділянках та службах (цехах) шахти, тому в аналітичному обліку виділяють суми по кожному підрозділу окремо з наступним узагальненням по шахті.

Розрахунок витрат ведуть з використанням загальноприйнятих і спеціальних методик. Пропонуємо формування витрат на охорону праці по кожному напрямку використання коштів, здійснювати за елементами, що дасть можливість отримання достовірної інформації про дані витрати.

Формування працезохоронних витрат на шахті за розширеною нами номенклатурою елементів (табл. 2.1.)

Таблиця 2.1.

Формування працезохоронних витрат на вугільних підприємствах

Елементи витрат	Структура витрат		
Заробітна плата	Загальний фонд заробітної плати промислово-виробничого персоналу шахти за виконання працезохоронних робіт		
	Фонд заробітної плати персоналу, які працюють в підрозділах шахт і на ділянках за виконання робіт з охорони праці	Загальний фонд шахти по заробітній платі	
		Виплата відпусток	Премії за виконання робіт по охороні праці
Нарахування на заробітну плату	У % до загального фонду заробітної плати промислово-виробничого персоналу шахти в частині за виконання працезохоронних робіт		
Матеріали	1. Сума витрат на матеріали, які використовують для заходів з охорони праці на дільницях та підрозділах 2. Сума витрат на спецодяг		
Амортизація	Сума витрат на амортизацію обладнання, яке використовується при виконанні робіт з охорони праці		
Паливо на охорону праці	Сума витрат на обігрів приміщень		

Електроенергія	Сума виплат за використану електроенергію для: - для освітлення гірничих вибоїв; - вентиляторів гірничих вибоїв; - кондиціонерних та холодильних установок; - котельною
Інші витрати	1 Витрати на газовану воду, каву, чай 2 Утримання пожежної охорони 3 Вартість закупленої води 4 Медичні та санітарні заходи 5 Каналізація 6 Оплата послуг інших організацій, наприклад: 6.1. Санепідемслужби – за дезинфекцію 6.2. Страховим компаніям 6.3. Центру метрології – за перевірку інтерферометрів та інші

Початковою стадією планування працезахоронних витрат є визначення працезахоронних робіт і необхідних для їх виконання фінансових ресурсів. Роботи, матеріали і устаткування, що увійшли до переліку, повинні особливо відрізнятися в первинних планових і звітних документах - заявках начальників підрозділів; планах-звітах підрозділів; рапортах гірничих майстрів з нарахування заробітної плати; відомостях з обліку заробітної плати; вимогах на відпуск товарно-матеріальних цінностей, лімітно-забірних картках на відпуск матеріалів, запчастин; відомостей видачі інструментів, актів приймання-передачі основних засобів та ін. Особливою ознакою працезахоронних робіт може бути віднесений праворуч від найменування (роботи, матеріалів, устаткування) на полях індекс (ОП).

Витрати на пільги та компенсації у важких та шкідливих умовах (в п.2.3.) запропоновано відносити до частково-доцільних, проте комплексна оцінка ефективності витрат на охорону праці вимагає інформації про всі складові витрат на охорону праці. Оскільки форма 1-ПВ (умови праці) "Звіт про стан умов праці, пільги та компенсації за роботи в несприятливих умовах" передбачає інформаційний блок "пільги та компенсації за роботи в несприятливих умовах праці", що включає чисельність працюючих в несприятливих умовах праці, які

отримують пільги і витрати по деяких з них. До пільг і компенсацій за роботу в несприятливих умовах праці у вугільній промисловості відносять: збільшення заробітку за рахунок підвищення тарифних ставок і окладів і зниження норми виробітку; скорочений робочий день; додаткову відпустку; додаткову плату за роботу в нічний час; додаткову плату за роботу у святкові і вихідні дні; лікувально-профілактичне і спеціальне харчування; пільговий пенсійний вік і пільговий розмір пенсії.

Загальну суму витрат, пов'язаних з пільгами і компенсаціями, пропонуємо визначати за такими показниками: витрати на оплату додаткових відпусток згідно зі списком (форма 1-ПВ) + витрати на оплату додаткової відпустки співробітникам, яким відпустка дозволена шахтою (форма 1-ПВ) + витрати на оплату скороченого робочого дня (форма 1-ПВ) + - витрати на лікувально-профілактичне харчування (форма 1-ПВ) + витрати на придбання молока (форма 1-ПВ) + витрати на оплату підвищеного заробітку за рахунок підвищених тарифних ставок + витрати на плату доплати за умови і інтенсивність праці (форма 1-ПВ). Розрахунок витрат на пільги та компенсації дає можливість підприємству визначити частку цих витрат у загальних витратах виробництва, що значно полегшить відображення їх у системі аналізу та контролю. Таким чином, необхідні витрати на природоохоронну діяльність з достовірною точністю знайдуть своє відображення в собівартості продукції. Системне відображення в обліку працезохоронних витрат дозволить проводити комплексний аналіз та приймати ефективні управлінські рішення. Важливим джерелом інформації для розробки та прийняття управлінських рішень, як відомо, є господарський облік, в підсистемі якого виділяють фінансовий та управлінський.

Основним організаційним питанням управлінського обліку є необхідність деталізації та вдосконалення складу витрат. Види аналізу, які керівництво прагне здійснювати більш чи менш регулярно, визначають необхідність деталізації складу витрат, що залежить від «детальних розширень», які необхідні для кожної статті витрат.

У сучасних умовах процес управління гірничодобувним підприємством значно ускладнився у зв'язку з наданням підприємству повної господарської та фінансової самостійності. Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» зазначається: «підприємство самостійно розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій, враховуючи особливості своєї діяльності та технології обробки облікових даних» [4, ст.8, п.5], тому реєстри зведеного й деталізованого за певними критеріями і класифікаторами обліку витрат на охорону праці, їх форма, структура, способи обробки і групування даних обирають на розсуд власника кожного окремого керівника шахти та головного бухгалтера.

В умовах критичної ситуації у вугільній промисловості в галузі охорони праці та зростання вимог до безпеки праці важливо поряд з оцінкою виробничих процесів отримувати детальну інформацію про працезахоронну діяльність, витрати на неї та їх ефективність. Облік працезахоронної діяльності, залежно від його завдань, можна поділити на облік, спрямований на отримання даних для складання форм фінансової звітності – фінансовий облік та облік, спрямований на отримання інформації для прийняття управлінських рішень щодо формування соціальної стратегії шахти, оцінки ефективності витрат у розрізі працезахоронних заходів; встановлення ціни на вугілля з врахуванням реальних витрат на його виробництво; контролю за нормами витрат – управлінський облік.

Управлінський облік працезахоронної діяльності покликаний вирішити такі завдання:

- визначення планових витрат на здійснення працезахоронних заходів і джерел їх фінансування;
- формування кошторису витрат на працезахоронну діяльність та контроль за його виконанням;
- складання внутрішньої звітності у розрізі сегментів працезахоронної діяльності для потреб менеджменту.

На відміну від фінансового обліку, який призначений до формування інформації з точки зору її корисності і прийняття рішень, управлінський облік

передбачає витратно-орієнтовану позицію за формування собівартості в розрізі процесів технології видобутку вугілля та служб управління. Важливим завданням управлінського обліку є передбачення результатів майбутніх операцій.

Для ефективного управління працезахоронною діяльністю управлінський облік повинен представити самостійно розроблений склад витрат на працезахоронну діяльність, визначити метод формування витрат та їх контролю. На основі досліджень автор пропонує такий перелік статей витрат на працезахоронну діяльність:

- загальноприйняті статті витрат (обладнання, заробітна плата, матеріали);
- умовні витрати (штрафи, пільги та компенсації, відшкодування збитку);
- витрати на управління природозахоронною діяльністю та витрати на ліквідацію наслідків нанесеного збитку. Таким чином у системі управлінського обліку рекомендуємо вести облік витрат на працезахоронну діяльність за їх видами, господарські операції, пов'язані з працезахоронною активністю підприємства, необхідно відображати на спеціальному рахунку «Витрати працезахоронної діяльності»

Деталізований облік працезахоронних витрат повинен бути організований на декількох рівнях, щоби задовільнити інформаційні потреби різних користувачів. Посилення контролю за окремими групами витрат, встановлення конкретної відповідальності за використання ресурсів можна досягти методом групування витрат за місцями виникнення і сферами відповідальності.

Під місцями виникнення працезахоронних витрат зазвичай прийнято розуміти структурні підрозділи підприємства – служби, цехи, дільниці, процеси. Місця виникнення витрат пов'язані зі сферами відповідальності, оскільки у кожному місці виникнення витрат призначені відповідальні особи за ті чи інші витрати. У кожному місці витрат може бути кілька сфер відповідальності (комірник, механік, інженер, маркшейдер, бригадир та ін.).

Щорічно службою охорони праці проводиться аналіз стану травматизму, профзахворюваності та аварійності за минулий рік, який включає в себе

деталізацію цих пригод за видами, місцями, тяжкості, трудовим та іншими показниками.

Оперативний облік та експрес-аналіз травматизму на шахті здійснюється щомісячно для дослідження причин травматизму, розробки оперативних заходів для його попередження. Аналізуються і прогнозуються небезпечні і шкідливі фактори і створюються належні умови праці для працівників відповідно до нормативно-правовими актами.

Службою охорони праці розробляються і затверджуються директором підприємства щорічний план поліпшення умов і охорони праці підприємства з розбивкою обсягів робіт по кварталах, термінів виконання та встановленням відповідальних осіб за їх виконання. Щорічно з розбивкою по кварталах і щомісяця більш детально повинен складати план роботи служби охорони праці підприємства, який передбачає розробку графіків комплексного та цільового обстеження охорони праці на дільницях (цехах, службах). Службою охорони праці розробляється перелік обов'язків та прав з охорони праці керівних працівників і спеціалістів шахти (підприємства) в посадові інструкції.

Службами підприємства під керівництвом служби охорони праці розробляються професійні інструкції з охорони праці, безпечного виконання робіт і поведінки у шахті (на робочому місці) гірників (робочих), якщо галузеві типові інструкції не повністю відповідають специфіці підприємства.

Технологічною службою шахти спільно з начальником відповідної ділянки розробляються, узгоджуються зі службою охорони праці і затверджуються директором (головним інженером) у встановлені Правилами безпеки терміни проекти, паспорти, технологічні схеми, інструкції та інші документи і заходи, що забезпечують безпеку технологічних процесів, машин, устаткування і матеріалів.

Поточне планування заходів з охорони праці (в цеху, на службі) і робочому місці здійснюється начальником дільниці на найближчу перспективу (місяць, тиждень, конкретну дату, добу, зміну) відображають у книзі розпоряджень керівника дільниці або книзі нарядів.

Підставою для поточного планування є: обсяги та строки виконання робіт з річного (перспективного) плану поліпшення умов і охорони праці; поточного плану заходів з охорони праці підприємства; календарних планів гірничих та інших робіт; графіки планово-запобіжних оглядів і ремонтів машин та обладнання; приписів контролюючих органів і посадових осіб; невідповідності робочих місць, машин і механізмів правилам безпеки; заходи, запропонованих комісіями за результатами розслідування нещасних випадків, профзахворювань і аварій; наказу директора підприємства та ін. Для організації на підприємстві та контролю безпечного ведення робіт передбачається визначений нормами і розрахунками штат керівників робіт і фахівців служби охорони праці.

З метою організації робіт без аварій і травматизму директор призначає керівників технічної, виробничої, енергомеханічної та інших служб, персональний склад керівників робіт і працівників служби охорони праці на визначені ділянки роботи і в зміни.

Заходи з охорони праці та техніки безпеки на вугільних підприємствах розробляють працівники відділу охорони праці, служба вентиляції та техніки безпеки. Результати цих служб впливають на величину витрат у виробничих підрозділах у процесі виконання працезохоронних заходів. До сфери відповідальності інженерів відділу охорони праці попадають ті витрати, які виникають на дільницях видобутку вугілля. На практиці вказані групувальні ознаки в плануванні і обліку працезохоронних витрат не застосовують. Разом з тим використання номенклатури статей витрат за видами і характером виконуваних робіт створюють умови для їх деталізації і групування за місцями виникнення і сферами відповідальності, що посилює контроль і дозволяє:

- вирахувати значну частину витрат на працезохоронну діяльність за місцями їх виникнення та посилити відповідальність керівників підрозділів;
- організувати планування й облік виконання робіт з аналізом та контролем витрат;

- пов’язати витрати на охорону праці та техніку безпеки з обсягами продукції виробничих підрозділів шахти;
- встановити «головні» сфери відповідальності за рівень витрат працеохоронного призначення та причини відхилень від них.

На основі детального вивчення специфіки працезохоронних витрат, які виникають на підприємствах вугледобування, а також інформаційних запитів менеджменту щодо цих витрат, враховуючи особливості організації облікових процедур, нами пропонується форма реєстру обліку працезохоронних витрат – «Відомість обліку витрат на працезохоронну діяльність» (табл. 2.2.).

Відомість обліку витрат з охорони праці та техніки безпеки ДП «Львіввугілля»

Витрати з охорони праці та техніки безпеки	Капітальні		Поточні										Разом витрат	%
							Заробітна плата	Відрахування на соціальні заходи	Амортизація необоротних активів			Управління охороною праці та технікою безпеки		
	Придбання (створення) необхідних активів	Капітальний ремонт необоротних активів	Матеріали, комплекту юю,	Паливо та енергія	Індивідуальні засоби захисту	Інші матеріальні витрати				Допомога постраждалим	Розрахунки з сторонніми організаціями			
Витрати на підтримання необхідного рівня стану безпеки праці	37,3	22,1	3,9	-	2,3	3,2	16,5	4,8	3,4	-	-	6,2	107,7	92,7
Навчання з охорони праці та техніки безпеки	-	-	2,3	-	-	1,3	7,9	2,8	-	-	-	1,2	15,8	12,6
Контроль за технологічним шахтним обладнанням	-	8,6	32,2	-	-	0,9	5,6	7,0	0,6	-	-	2,4	24,3	19,3
Профілактичне харчування	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Утримання медичних закладів	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші заходи	37,3	11,7	-	-	2,3	-	-	-	2,8	-	-	3,6	63,6	50,7
Не регламентовані витрати на фінансування заходів з охорони праці	-	-	-	-	-	-	-	-	-	18,7	9,9	-	21,6	17,2
У зв’язку із втратою працездатності працівника	-	-	-	-	-	-	-	-	-	16,7	8,9	-	21,6	17,2
У зв’язку із смертю працівника	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
РАЗОМ ВИТРАТ	37,3	22,1	6,8	-	2,3	2,2	13,5	4,8	3,4	12,7	8,9	7,2	125,3	-
У % до підсумка	31,9	16,7	4,6	-	1,8	1,7	10,8	3,8	2,7	10,1	7,1	5,7	-	-

Табл. 2.2. Відомість обліку витрат з охорони праці та техніки безпеки ДП «Львіввугілля»*

Цей реєстр на вугледобувних підприємствах пропонуємо складати за такою схемою:

- витрати на роботи з удосконалення управління охороною праці (придбання засобів, створення комп'ютеризованих навчально-методичних кабінетів, витрати на навчання);
- програма дегазації (витрати на засоби, щодо дегазації вугільних пластів);
- реконструкція шахтної вентиляції (витрати на засоби щодо запобігання загадуванню та запиленню гірничих виробок);
- поліпшення умов праці та стану здоров'я працівників (придбання засобів індивідуального захисту, медичне обстеження працівників, профілактичні засоби з побутового забезпечення умов праці);
- посилення протиаварійного захисту (придбання засобів поліпшення протиаварійного захисту, забезпечення шахт комплексними системами протиаварійного захисту, витрати на засоби протипожежного захисту виробок та поверхневих комплексів шахт, витрати на експертні обстеження). У другій частині потрібно здійснювати перегрупування витрат за статтями кошторису.

Дані про витрати переносять у відомість з первинних попередньо згрупованих документів. На основі даних про витрати на працезахоронну діяльність за їх функціональними видами пропонуємо в кінці року (кварталу) формувати «Зведену відомість обліку витрат на охорону праці», в якій вказувати величину працезахоронних витрат, передбачену кошторисом, фактичне їх значення за кожен місяць та наростаючим підсумком з початку року, що дозволить аналізувати рівень відхилень фактичних витрат від запланованих, їх динаміку, що підвищує аналітичність даних про витрати на працезахоронні заходи.

Разом з тим, обов'язково треба мати на увазі вимогу, згідно з якою всі зміни в методах обліку повинні знайти відображення в обліковій політиці підприємства і його робочому плані рахунків.

Витрати на охорону праці та техніку безпеки ДП "ЛЬВІВВУГІЛЛЯ"

Таблиця 2.3.

№	№	№	№	факт	Спискова чисельність, чол.		Сума коштів від реалізації вугільної продукції(з ПЛВ) тис.грн		Фонд оплати праці за попередній рік, тис.грн		Удосконалення системи управління охороною та безпекою праці		Удосконалення системи вентиляції та дегазації вугільних шахт. запобігання вибуху газу та пилу		Запобігання газодинамічним явищам		Забезпечення безпеки роботи машин, обладнання і технологічних комплексів		Протипожежний захист вугільних шахт		Способи та засоби протипожежного захисту, системи комплексної безпеки та диспетчеризації шахт, наукове та технічне забезпечення ведення профілактичних та аварійно-рятувальних робіт		Поліпшення умов праці та стану здоров'я шахтарів		Обсяг фінансування від реалізації вугільної промисловості, всього		% від реалізації вугільної продукції, спрямований на ОП		% від фонду оплати праці за попередній рік, спрямований на ОП		Обсяг фінансування від бюджету, всього, тис.грн		Загальна сума, спрямована на заходи по охороні праці за кошти отримані від реалізації та державного бюджету, тис.грн		% від загальної суми реалізації та бюджету, спрямо-ваний на ОП		Використано фактично на одного працівника від реалізації, грн																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																		
1	2	3	4	факт	факт	факт	факт	факт	план	факт	факт	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт	факт																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																															
ДП "Львіввугілля"	ВП "Шахта "Великомостівська"	ВП "Шахта "Межирічанська"	ВП "Шахта "Відродження"	10395,0	1050	1390	1372	80899,4	19321,0	15534,0	6154,0	157744,7	18341,9	244,78	287,35	0,00	0,00	9472,89	318,87	12,00	444,02	0,00	0,00	438,07	1822,60	2308,90	460,37	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Продовження таблиці

5	6	7	8	9
ВП "Шахта "Лісова"	ВП "Шахта "Зарічна"	ВП "Шахта "Степова"	ВП "Шахта "Червоноградс ька"	Інші підприємства
1266	603	1597	1285	1832
13684,4	427,0	14153,0	11626,0	
18743,8	13177,6	26399,6	21371,9	12870,2
417,70	38,83	353,21	141,15	0,00
16,50	97,70	95,45	68,80	0,00
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
7016,00	138,59	686,11	65,04	0,00
0,30	7,18	50,79	17,40	0,00
0,00	0,00	0,0	0,00	0,00
0,00	0,00	0,0	0,00	0,00
195,00	51,40	60,00	9,00	0,00
237,20	177,22	518,94	281,22	0,00
596,10	21,95	1064,58	124,99	0,00
1,30	36,70	4,52	7,14	0,00
0,00	0,00	0,0	0,00	0,00
0,00	0,00	0,0	0,00	0,00
336,20	178,95	644,77	351,73	0,00
13,30	40,03	107,84	223,36	11,82
0,00	0,00	63,0	0,00	0,00
8561,00	429,72	2808,67	691,91	0,00
268,60	358,83	777,54	597,92	11,82
-8292,40	-70,89	-2031,13	-93,99	11,82
3,1	83,5	27,7	86,4	0,0
1,96%	84,04%	5,49%	5,14%	0,0
1,43%	2,72%	2,95%	2,80%	0,0
360,0	80,0	800,0	50,0	0,0
0,00	0,00	0,00	0,00	0,0
268,60	358,83	777,54	597,92	11,82
1,96	84,04	5,49	5,14	0,00
212,16	595,07	486,88	465,31	6,45

Таблиця 2.3. Зведена відомість витрат на охорону праці*

*розробка автора

На основі розроблених таблиць керівництво шахти може здійснити аналіз показників вигод та витрат, порівнюючи витрати на охорону праці з виробничими і трудовими показниками. Управлінський персонал страждає скоріше від недостатньої ніж від надмірної деталізації інформаційних ресурсів. У багатьох випадках після комп'ютеризації обліку шахти не переглядають методик організації масиву інформаційних ресурсів. Незважаючи на збільшення інформаційних ресурсів, сукупні витрати на обробку даних з допомогою комп'ютерних програм для управлінського обліку не зростають, а обґрунтування виробничих планів та управлінських рішень зростає. Існують приклади і необґрунтовано дорогих комп'ютерних систем, творці яких орієнтувалися на максимальне отримання інформації для можливих видів аналізу виявилися неефективними, через їх епізодичну експлуатацію і відсутності достатнього масиву даних для обробки.

Детальна інформація може відіграти вирішальну роль при аналізі повних витрат або проведення альтернативних методів аналізу витрат. Методика обліку витрат працезахоронної діяльності в регістрах зведеного обліку витрат, запропонованої автором, спрямована на задоволення інформаційних потреб управлінського персоналу відділу охорони праці та управління процесом створення безпечних умов на робочих місцях вугільних шахт.

2.2. Моделювання процесу обліку витрат з безпечних умов праці на вугільних підприємствах

Розвиток теорії та методології моделювання обліку створює основу для розробки наукових положень його організації і технології не тільки в межах діючої практики, й для створення методики вибору об'єктів для спостереження за ними та створення нових напрямів отримання інформації.

Прийняття рішення щодо вибору методу працезахоронних витрат підприємств вугледобування ускладнюється існуванням ряду проблем наукового та практичного характеру. Такими проблемами є:

- неоднозначність, у поглядах науковців на витрати на охорону праці (більшість вважає не виділяти їх в окрему групу витрат для цілей обліку), оскільки, як стверджують консерватори, немає форми фінансової, яка передбачає відображення таких витрат;
- відсутність нормативного регулювання обліку працезахоронних витрат та оцінки ресурсів на їх здійснення;
- розходження науковців у поглядах щодо виділення методів обліку витрат на охорону праці (тут можуть бути різні класифікації витрат, методи збору даних та їх обробка);
- відсутність методичних рекомендацій з управлінського обліку працезахоронних витрат підприємств не лише у вугільній промисловості, а й в інших галузях.

Кількісна оцінка впливу тих чи інших факторів на витрати з охорони праці вимагає моделювання причинно-наслідкових зв'язків, що складаються при формуванні цього показника. Такий підхід ґрунтується на виявленні закономірностей, які показують, що витрати на охорону праці і техніку безпеки є результатом багатоскладового впливу великої кількості взаємозалежних факторів й обставин. Кожне підприємство повинне, на підставі політики держави і з урахуванням конкретних технологій, устаткування і кадрового потенціалу розробити власну політику з питань охорони праці на основі ідентифікації, оцінки і розробки заходів щодо усунення або зменшення ризику на кожному робочому місці, пройти сертифікацію на відповідність вимогам OHSAS і зробити доступним цей документ, який визначає стратегію і обов'язки працедавця в галузі охорони праці.

Модель являє собою знаряддя, яке дає можливість знаходити найраціональніші способи виконання роботи працівника. Вона складається у вигляді базових схем для перетворення даних в інформацію. Відповідно, модель обліку в господарському обліку слід розуміти як умовний образ системи обліку, її окремих складових або господарської діяльності та її елементів, що підлягають

обліковому відображенню, в якому відбиваються внутрішньосистемні та зовнішні інформаційні зв'язки і відносини.

Сутність моделювання полягає у тому, що схеми обліку витрат проектуються на організаційні та технологічні особливості вугледобування. Тому, пов'язуючи моделі з обліком витрат за місцями їх виникнення, сферами відповідальності та визначенням витрат на видобуток вугілля і охорону праці окремо, можна отримати для технологічного процесу матрицю, яка дозволить контролювати фактичні витрати на охорону праці за кожною статтею і за кожним об'єктом обліку витрат. Формування матриць побудоване на використанні зв'язків між обсягами витрат на охорону праці та параметрами їх базової активності, що дозволяє спростити процес планування й обліку цих витрат. Матриця дозволяє розробити більше варіантів альтернативних рішень, що пов'язані з управлінням працезахоронною діяльністю.

Матричний облік витрат на охорону і безпеку праці (термін введений К.Нарібаєвим) повинен сприяти розумній оперативності відображення в обліку фактів працезахоронної діяльності. Під розумною оперативністю слід розуміти час між виникненням факту, його реєстрацією, обробкою й отриманням інформації що дозволяє приймати дійові рішення.

Проблемами використання матриць з метою обліку і аналізу витрат займався М. Корінько [82]. Агрегування матричної моделі обліку витрат на підприємстві із інформацією вищих рівнів (з макрообліком) розглядав В. Друри [51] ; зв'язок балансу матеріально-фінансових відносин галузі з матрицею витрат підприємства (з мікрообліком) описав О. Кузьмін [88] . Перший йшов “знизу вгору”, другий – “зверху вниз”. Множинність і паралельність матриць дозволила В.Палію зробити висновок: “Виходячи із теоретичної посилки про множинність систем аналітичних рахунків до кожного синтетичного рахунку, можна легко вирішити задачу отримання інформації про формування собівартості не тільки за видами виробів, елементами, статтями калькуляцій, але й за працезахоронними факторами та їх складовими (окремими елементами: придбання надійних вентиляційних систем, приладів сигналізування аварій, проведення атестації робочих місць,

навчання тощо), госпрозрахунковими підрозділами та іншими необхідними для управління ознаками” [146].

Для побудови моделей витрат В.Івашкевич застосовував апарат лінійної алгебри, тобто розрахунки за допомогою детермінантів, векторів і матриць. Вважаємо, що вони дозволяють дати точне і коротке судження про характер взаємозв'язків між окремими показниками витрат на охорону праці та їх взаємозалежність [162].

Можна виділити такі принципи моделювання витрат працезахоронної діяльності:

- проводити багатомірне дослідження даних з метою виявлення зв'язків між обсягами витрат на охорону праці та причинами їх зміни;
- моделювання необхідно будувати із урахуванням впливу на обсяг витрат зміни параметрів базової активності (виробничого потенціалу);
- моделі повинні відображати організаційно-технологічні особливості виробничого процесу вдобутку вугілля;
- модель повинна зберігати максимальну простоту.

Зважаючи на принципи моделювання та характерні особливості такого об'єкта досліджень як витрати на охорону і безпеку праці, побудова їх моделі проходить етапи, які можна згрупувати у три стадії процесу моделювання (табл..): аналітична, прогнозна, розрахункова.

Структурна модель обліку працезахоронних витрат повинна будуватися відповідно до двох особливостей процесу використання ресурсів на їх здійснення: організаційних та технологічних.

Під структурною організацією працезахоронного процесу мається на увазі поділ витрат на охорону праці за окремими виробничими підрозділами виділення ієрархічних рівнів у процесі управління цими витратами та закріплення окремих функціональних обов'язків за окремими його учасниками.

Побудові моделі обліку витрат на працезахоронну діяльність повинно передувати вивчення структури підрозділів основного виробництва та операційної інфраструктури.

Таблиця 2.4.

1. Аналітична	1. Групування і сегментування витрат. 2. Класифікація витрат на доцільні та недоцільні. 3. Визначення параметрів базової активності. 4. Встановлення норм витрат стосовно параметрів базової активності.
2. Прогнозна	Прогнозування параметрів базової активності на плановий період.
3. Розрахункова	1. Визначення працезохоронних витрат за місцями їх виникнення. 2. Розподіл працезохоронних витрат . 3. Розподіл витрат на охорону праці допоміжних служб. 4. Розподіл працезохоронних витрат у складі загальновиробничих витрат основних виробничих підрозділів. 5. Визначення собівартості готової продукції.

До виробничої інфраструктури підприємства відносять ті структурні одиниці підприємства, що зайняті обслуговуванням основного виробництва. У склад підрозділів виробничої інфраструктури підприємства, як правило, входять допоміжні цехи, обслуговуючі господарства та служби і ділянки в основних виробничих підрозділах.

Структурна організація виробничого процесу видобутку вугілля зумовлена технологічними особливостями видобування.

Слід відзначити, що особливістю технології видобування вугілля є те, що це складний технічний і трудовий процес з безперервним технологічним вийманням вугілля комбайнами, пересуванням механічних кріплень, управлінням покрівлею, бурінням штурів в нішах, наваловідбійкою вугілля в нішах, кріпленням ніш і оформленням забою, який у більшості випадків має відкритий характер,

відбувається з втручанням людини та включає механічні, термічні й мікробіологічні операції.

У склад виробничої інфраструктури підприємств вугільної галузі промисловості, як правило, входять допоміжні цехи, які зайняті обслуговуванням процесу видобутку вугілля. До таких підрозділів можна віднести такі структурні одиниці:

- лабораторія, до функцій якої входить оцінка якості вентиляції, аспірації, очищення та усунення впливу на робітників шкідливих і небезпечних факторів;
- котельня, до завдань якої входить опалення виробничих й адміністративних приміщень, подача пари та теплої води, що використовуються у технологічному процесі;
- компресорна, основним завданням якої є подача повітря;
- енергетична служба, що зайнята підтриманням у належному стані та ремонтом системи електропостачання;
- ремонтно-механічна служба, що призначена для підтримання основних виробничих засобів у належному стані.

Таким чином, облік процесу виробництва повинен спрямовуватися на відображення витрат за підрозділами виробничого процесу з видобутку вугілля та виробничої інфраструктури. Облік витрат на охорону праці за сферами відповідальності можна проводити на рахунках 23 „Виробництво” і 91 ”Загальновиробничі витрати”, за субрахунками, визначеними для кожного виду витрат на охорону праці і кожної структурної одиниці.

Сучасні підходи до організації діяльності зумовили проведення реорганізації структури більшості шахт для оптимізації процесів працезахоронної діяльності. Адекватність управлінського обліку працезахоронних витрат особливостям управлінських запитів змушують його трансформуватися в облік за процесами видобутку вугілля.

Основними принципами, що використовуються у процесі реорганізації виробничого процесу з видобутку вугілля є:

- об'єднання кількох робочих процедур у одну. Процедури, що виконувались різними співробітниками, були інтегровані у одну, що означає горизонтальне стискання процесу;
- прийняття виконавцями самостійних рішень – вертикальне стискання процесу;
- перехід від функціональних підрозділів до команд процесів праці охоронної діяльності (створення відділу).

Поряд із цим інфраструктура підприємств вугільної промисловості побудована за лінійною моделлю управління із великою кількістю різноманітних відділів і спрощеними функціями окремих працівників. Прикладом є механічний цех, до функцій якого входить обслуговування виробничого обладнання у цілому, або ж доведення основних засобів у відповідність до вимог стандартів з охорони праці, зокрема впровадження систем автоматичного контролю і сигналізації про виникнення небезпечних або шкідливих виробничих факторів і пристроїв аварійного включення.

Зміна структури працезохоронної діяльності шахти полягає в поділі виробничого процесу та його інфраструктури на блоки, орієнтовані на формування окремих груп витрат на охорону праці. У межах одного блоку проходить об'єднання споріднених працезохоронних витрат, типу-витрати на видачу робітникам спецодягу, взуття і засобів індивідуального захисту або на спецхарчування, молоко, газовану солону воду.

До функцій, закріплених за блоком, входить безпосередньо технічні засоби, обслуговування робітників, зайнятих на важких, небезпечних і шкідливих роботах, оцінка якості (результативності) інвестованих в охорону праці витрат. При організації обліку витрат загалом по шахті виділення окремих підрозділів інфраструктури, що обслуговують працезохоронний процес у цілому, не передбачається, а функції таких підрозділів закріплюють за працівниками окремих блоків.

О.Горилей наводить такі позитивні результати організації обліку витрат на охорону праці за процесами (лавою або пластом) [97]:

- покращується управління за рахунок передбачення відповідальності меншої кількості людей, котрі виконують операції з охорони праці;
- мінімізується кількість дозволів і узгоджень;
- зменшується кількість перевірок, збоїв, помилок і відповідно відпадає необхідність проводити роботу з їх усунення.

В основі обліку витрат за функціями (окремо в т.ч. за працезахоронною діяльністю) є спроба відобразити точніше у собівартості продукції рівень витрат на охорону праці, пов'язаних з доведенням до стандартних (міжнародних) вимог наявний ресурсний потенціал, підготовку працюючих до умов роботи за новими стандартами і втрати в зв'язку з неефективною системою охорони праці на підприємстві. При розробці методики ми відштовхувались від моделі ланцюга вартості. Основний принцип, що впливає з теорії ланцюга вартості полягає в тому, що вугілля не є безпосереднім фактором витрат, воно потребує виконання певних видів діяльності, робіт, які, споживаючи ресурси, спричиняють виникнення витрат. Тому головна мета – контролювати не витрати, а фактори, які обумовлюють витрати. Інакше кажучи, управляти витратами означає управляти операціями з видобутку вугілля, що зумовили певні витрати. Такі витрати необхідно оцінювати з огляду на весь процес створення вартості вугілля на підприємстві.

Американський економіст Купер класифікував виробничі види діяльності (функції) в ієрархічній послідовності, які стосовно вугледобування можна подати так:

- види працезахоронної діяльності на рівні одиниці готового вугілля;
- види працезахоронної діяльності на рівні процесу, лави, пласта;
- види працезахоронної діяльності на рівні видобування вугілля;
- види працезахоронної діяльності на рівні функціонування виробничого процесу з видобутку вугілля в цілому.

Види працезахоронної діяльності на рівні одиниці продукції проводяться кожен раз, коли видається «на гора» одиниця продукції. Витрати на охорону праці цієї категорії включають витрати на заробітну плату працівників, матеріали,

енергію та інші змінні прямі витрати. Витрати на види працезахоронної діяльності на рівні лави або пласта залежать від кількості взятих до розробки пластів, лав, але є спільними для одиниці продукції, що входять у пласт чи лаву. Таким чином, витрати на охорону праці, що здійснюються при розробці окремих пластів, залежать від обсягу видобутого вугілля, яке входять в один пласт чи від тривалості виробничого процесу у лаві.

Виділення видів діяльності на рівні виробництва групи продуктів пояснюється наявністю спільних операцій для групи виробів. До таких видів діяльності можна віднести витрати на утримання виробничої лінії.

Пропонується перелік видів працезахоронної діяльності з відповідними їм процесами, пластами і базами розподілу (табл.2.4.)

Таблиця 2.4.

Групування витрат на охорону праці та баз розподілу відповідно до видів
працезахоронної діяльності

Види працезахоронної діяльності	Витрати на охорону праці, що відповідають видам діяльності	База розподілу (рушії витрат)
Види діяльності на рівні одиниці продукції	Доведення до стандартних вимог -систем вентиляції і аспірації; -автоматичного контролю;	Кількість пластів Обсяг видобутого вугілля
Види діяльності на рівні процесу, лави, пласта	Проведення навчання і перевірки знань з питань охорони праці; організація лекцій і семінарів, консультацій; проведення попереднього, поточного і позапланового медичного огляду	Кількість днів, протягом яких опрацьовувалась лава Обсяг видобутку
Види діяльності на рівні забезпечення видобування вугілля	Видача робітникам спецодягу, взуття і засобів індивідуального захисту, згідно встановленим нормативам	Обсяг видобутого вугілля
Види діяльності на рівні забезпечення функціонування виробничого підрозділу	Проведення атестації робочих місць на відповідність стандартам; оформлення стендів, оснащення кабінетів, придбання необхідних нормативно-правових актів; придбання програмних продуктів	Обсяг використаної електроенергії Кількість годин роботи основних працівників у забої Кількість годин буріння штирів в нішах Кількість відпрацьованих людино-годин працівниками цеху

Види діяльності на рівні забезпечення функціонування виробництва в цілому	Усунення впливу на робітників шкідливих і небезпечних виробничих факторів; надання робітникам спеціального харчування, молоко і водо продуктів	Кількість відпрацьованих людино-годин працівниками шахти
---	--	--

Як видно з табл.. 2.4. облік витрат працезохоронною діяльністю за функціями можна назвати також обліком витрат за вертикаллю. Кожен із рівнів працезохоронної діяльності (рухаючись від першого до п'ятого) – це сходинка догори в ієрархії процесів охорони і безпеки праці. Облік витрат за видами діяльності, в основному, охоплює організаційні особливості виробничого процесу, які враховують особливості технології вугледобування.

Урахування особливостей виключно технологічної частини працезохоронного процесу можна відобразити, побудувавши облік за горизонталлю. Такому обліку відповідатиме поділ власне процесу формування витрат на охорону праці на частини, які виокремлять окремі види цих витрат і сприятимуть оперативному реагуванню на них адміністрації шахти.

Основне завдання попроцесного обліку витрат є поділ процесу на лави і пласти, які є завершеною частиною (фазою, стадією) виробничого процесу. Їх виділення в управлінському обліку проводиться під впливом потреби персоналу підприємства в отриманні інформації про витрати на охорону праці конкретних операцій чи груп операцій працезохоронного процесу.

Увесь технологічний процес видобутку продукції необхідно поділити на зони. На межі виділених зон установлюють центри збору інформації про витрати на охорону праці попередньої зони.

У логістиці технологічну сторону працезохоронних процесів поділяють на дві зони буферну та технологічну. Основний критерій, що відрізняє буферні та технологічні зони, зосереджений у питанні: чи знаходяться витрати на охорону праці в стаціонарному стані чи приведені у рух? Встановлюють пункти зчитування і передачі інформації у всіх місцях розташування витрат на охорону праці. Як правило, такі пункти рекомендується організовувати на межі між буферними та технологічними секціями вугледобування.

Пункти зчитування та передачі інформації рекомендується нами розташовувати в зонах впровадження заходу з охорони праці із одних технологічних операцій на інші. До таких технологічних операцій можна віднести виймання вугілля, пересування кріплень, пересування лінійних секцій, управління безпекою покрівлі, буріння штифів наваловідбійка, закриття забою. Зрозуміло, що організація обліку витрат на охорону праці за кожною із цих операцій призведе до надзвичайної трудомісткості облікового процесу, накопичення великої кількості даних, які важко або неможливо обробити, оскільки, як вважають на практиці, це недоцільно. Однак «шкіра варта виправки», тим більш в умовах комп'ютеризації планової та облікової роботи перетворювання даних на інформаційний ресурс такої важливої сфери діяльності, як охорона праці виправдане.

Модель обліку витрат на працезахоронну діяльність має вигляд матриці, за вертикаллю якої розміщені види праце охоронних процесів, а за горизонталлю – види витрат на охорону праці (рис. 2.2)

Як видно з рисунку 2.2., витрати на охорону праці формуються за процесами, лавою або виробничим пластом в розрізі окремих компонентів працезахоронних витрат, які в реальному часі не збиралися.

Витрати за видами працезахоронної діяльності на рівні забезпечення функціонування виробничого підрозділу та виробничої структури розподіляються на витрати кожного з компонентів праце охоронної діяльності.

Отже, модель обліку витрат на охорону праці на підприємствах вугільної галузі дозволяє у спрощеному вигляді зобразити процес формування і проходження заходів спрямованих на охорону праці різних технологічних стадій від буріння до отримання кінцевого продукту. Модель дозволяє відтворити горизонтальне переміщення витрат і паралельно готового продукту, та одночасно показати адміністрування виробничим і працезахоронним процесами в їх взаємній залежності і взаємообумовленості від найнижчого щаблю ієрархії у процесах, а саме діяльністю на рівні одиниці продукції, до охоплення управлінням виробничої діяльності у цілому.

Процеси Види працехоронної діяльності на рівні	Формування забою	Буріння,пересув ання кріплення, управління покрівлею	Виймання вугілля комбайнами і транспортерами
одиниці продукції	Прямі витрати на сировину, паливо	Доцільні витрати на охорону праці	Доцільні і недоцільні витрати на охорону праці
пласта або лави	Витрати на процес охорони праці під час підготовки забою	Витрати на охорону працюючих в ході буріння, встановлення кріплення	Витрати на оцінку якості існуючої системи охорони праці
функціонування виробничого підрозділу			Витрати на охорону праці комбайнера і і транспортувальників
виробництва групи продуктів			Витрати на видання молока Витрати на виготовлення і встановлення окремих видів приладів з охорони праці
функціонування виробничого підрозділу	Витрати на охорону працівників системи електропостачання Витрати на нормальні умови утримання приміщення, забою Витрати на нормальне опалення приміщень Витрати на управління та контроль підрозділу з охорони праці		
На рівні забезпечення функціонування виробництва в цілому	Витрати на управління та контроль охороною праці в цілому		

Рис.2.2. Групування витрат на охорону праці за видами працехоронної діяльності і процесами, лавами, пластами шахти.

Як зазначалося вище, процес обліку краще будувати на кібернетичній основі з виділенням трьох стадій: вхід, процес, вихід (рис.2.3).

На вході у модель обліку витрат на охорону праці знаходяться дані, які потребують певної обробки. Такі дані представляють витрати матеріальних, трудових або інших ресурсів.

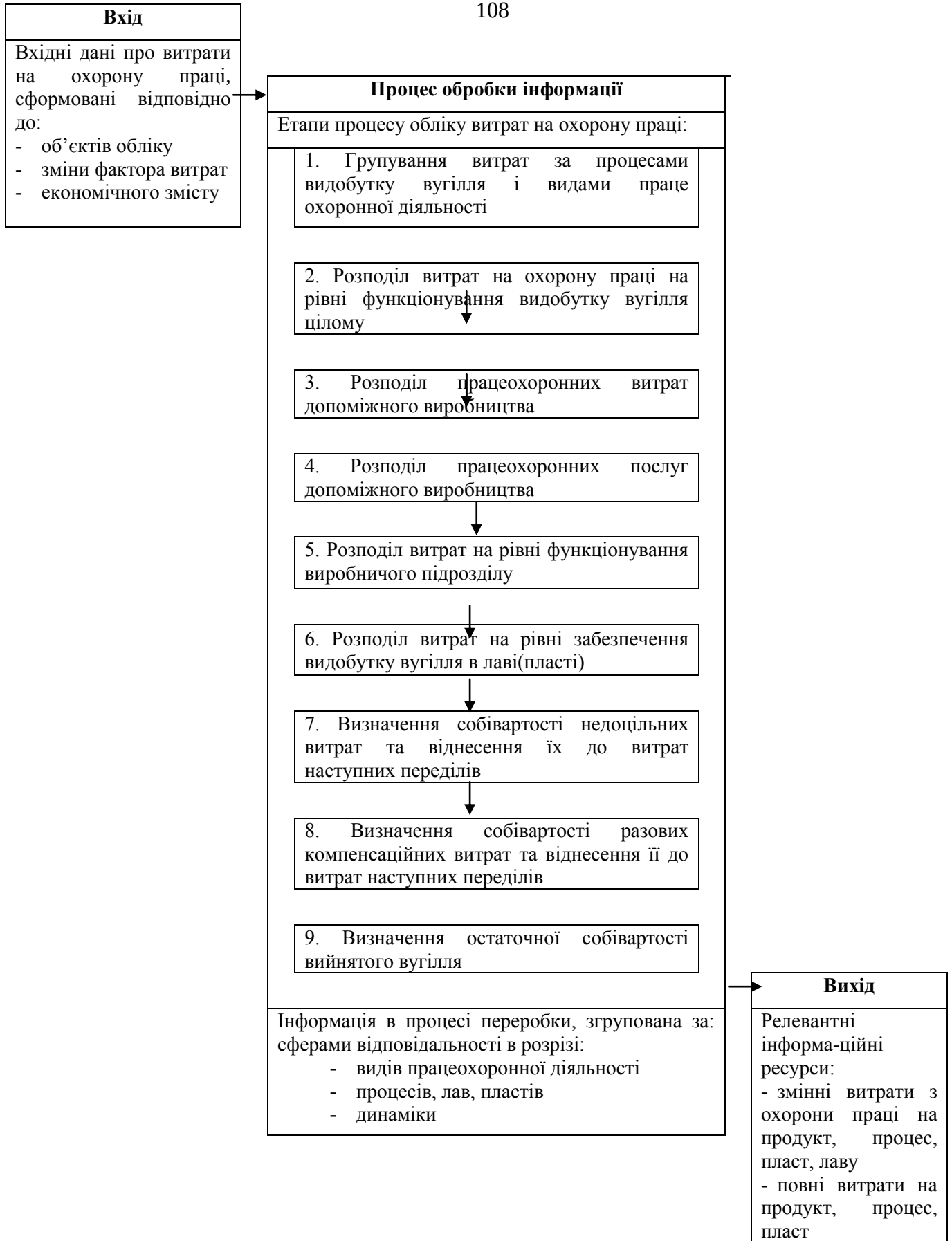


Рис. 2.3 Модель перетворення даних в інформацію в системі управлінського обліку працезохоронних витрат

Характер витрат зумовлений причинами їх виникнення, тому на вході в модель витрати можна класифікувати за способом віднесення до об'єктів обліку та динамікою.

Інформація, що отримана на вході, повинна пройти належну обробку для отримання адекватного потребам персоналу інформаційного ресурсу підприємства. Перетворення її проходить кілька етапів, на першому з яких відбувається групування витрат за сферами відповідальності, переділами, процесами та видами працезохоронної діяльності.

Багатовекторність потреб в інформації стосовно витрат на охорону і безпеку праці на вугільних шахтах (центрами відповідальності, пластами, видами працезохоронної діяльності, динамікою) вимагають врахування великої кількості напрямів узагальнення витрат в управлінському обліку. У межах рахунків фінансового обліку це можна зробити, використовуючи можливості спеціального програмного забезпечення, що дозволяє вести багато груп аналітичних рахунків, але бухгалтери вважають це недоцільним. Інформацію про сфери відповідальності можна об'єднати на субрахунках синтетичних рахунків, а пласти і лави і процеси або види працезохоронної діяльності – у „довідники” аналітичних рахунків, що дозволить краще організувати синтетичний і аналітичний обліки. В додатку Х наведено рекомендований перелік рахунків для обліку витрат на охорону праці та техніку безпеки.

Альтернативою відображенню витрат на охорону праці у фінансовому обліку може бути облік в управлінському обліку. Перехід від довідника аналітичних рахунків вищого рівня до нижчого проходить в напрямку деталізації інформації. Поряд з цим можна відзначити основну закономірність групування інформації на облікових рахунках: в першу чергу проходить структурування витрат за організаційними характеристиками (сферами відповідальності) на субрахунках до рахунків 23 „Виробництво” та 91 „Загальновиробничі витрати”; далі – за технологічними характеристиками організації виробничого процесу (видами діяльності, процесами, видами пластів і лав) на аналітичних рахунках I, II і III

порядку; і на останньому щаблі ієрархії аналітичних рахунків знаходиться збір інформації про витрати за їх динамікою, що дозволяє простежити причинно-наслідковий характер використання ресурсів підприємства на охорону праці у їх співвідношенні з організаційно-технологічними особливостями виробничого процесу вуглевидобування. Останній рівень аналітичних рахунків передбачає перенесення характеристик вхідної інформації через процес її обробки до виходу. Це потрібно для належного формування релевантних даних для потреб персоналу підприємства на виході з облікового процесу.

У кінці облікового періоду проводиться розподіл витрат на охорону праці і окремо і в межах загальновиробничих витрат та визначення остаточних витрат ресурсів за підрозділами, процесами, видобутком (вугіллям піднятим на поверхню і вугіллям залишеним в забої). Тому наступні етапи процесу обліку витрат передбачають розподіл витрат за причинно-наслідковим характером.

Адекватність моделі обліку витрат на охорону праці технологічній та структурній організації виробничого процесу видобування вугілля дає можливість відобразити в обліку реальну картину спрямувань витрат на охорону праці і їх результативності. Відповідно інформаційний ресурс, який отримується на виході запропонованої моделі управлінського обліку витрат на працезахоронну діяльність, відтворюватиме інформацію про витрати ресурсів, що використані на охорону праці, виконання певних процесів з безпеки праці, доведення працезахоронної діяльності до світових норм охорони праці і життя працюючих.

ВИСНОВКИ ДО ДРУГОГО РОЗДІЛУ

В умовах динамічних змін внутрішнього і зовнішнього середовища господарювання ефективність діяльності підприємств неможлива без належного рівня облікового та інформаційного забезпечення. Облік працезахоронної діяльності є частиною складної динамічної інформаційної системи підприємства, якій притаманні певні особливості, оскільки вона об'єднує у собі велику кількість елементів і фактів господарської діяльності, а також показує зв'язки між ними.

Зовнішні та внутрішні користувачі вимагають адекватної інформації про видобуток вугілля, його собівартість і рентабельність, продуктивність праці, збут та інші показники, що пояснюється, крім інших причин природного і технічного характеру, відсутністю інформації в реальному часі про явища і процеси в економіці шахти.

Для виконання працезохоронних заходів потрібні ресурси. До ресурсів цієї діяльності запропоновано відносити вартість матеріалів, палива, енергії, основних засобів у вигляді амортизаційних відрахувань, витрати праці у вигляді заробітної плати персоналу підприємства, нарахувань на заробітну плату, премій та інших витрат, пов'язаних з використанням робочої сили, оплата послуг з охорони праці. Працезохоронні заходи здійснюються на усіх ділянках та службах (цехах) шахти, тому в управлінському обліку рекомендовано здійснювати їхній розрахунок за кожним підрозділом окремо з наступним узагальненням по шахті та формувати витрати на охорону праці за розширеною номенклатурою статей за кожним напрямом використання коштів та за елементами, що дасть змогу отримати достовірну інформацію про дані витрати.

На основі детального вивчення специфіки працезохоронних витрат, які виникають на підприємствах вугледобування, а також інформаційних запитів менеджменту щодо цих витрат визначено потребу в отриманні інформації. Одних користувачів цікавить фінансова складова підприємства, щоб уникнути банкрутства, втриматися на ринку за рахунок економії коштів на охорону праці. Таку інформацію можна отримати зі звітної документації, в якій відображені дані щодо минулих фінансових результатів, можливості спрогнозувати стан розвитку галузі у майбутньому. Інша група користувачів зосереджує увагу на показниках працезохоронної діяльності, прийнятті ефективних тактичних та оперативних рішень стосовно приведення ресурсного потенціалу шахти у відповідність з вимогами нормативно-правових актів з охорони праці, невиконання яких веде не тільки до значних штрафів, втрат, а й унеможливорює досягнення стратегічних цілей, поставлених вищим керівництвом. У зв'язку з цим підприємству запропоновано складати графіки та діаграми результативності витрат на охорону

праці і техніку безпеки або таблиці, в яких наводяться такі дані: перелік витрат (робіт, послуг), які здійснює шахта; список небезпечних виробничих чинників; способи роботи з небезпечними чинниками. Враховуючи особливості організації облікових процедур на вугледобувних підприємствах, запропоновано форму регістру аналітичного обліку працезахоронних витрат – «Відомість обліку витрат на працезахоронну діяльність». У першій її частині відображають: витрати на роботи з удосконалення управління охороною праці (придбання засобів, створення комп'ютеризованих навчально-методичних кабінетів, витрати на навчання); програма дегазації (витрати на засоби щодо дегазації вугільних пластів); реконструкція шахтної вентиляції (витрати на засоби щодо запобігання загадуванню та запиленню гірничих виробок); поліпшення умов праці та стану здоров'я працівників (придбання засобів індивідуального захисту, медичне обстеження працівників, профілактичні засоби з побутового забезпечення умов праці); посилення протиаварійного захисту (придбання засобів поліпшення протиаварійного захисту, забезпечення шахт комплексними системами протиаварійного захисту, витрати на засоби протипожежного захисту виробок та поверхневих комплексів шахт, витрати на експертні обстеження). У другій частині передбачено перегруповання витрат за статтями кошторису. Дані про витрати переносяться у відомість з первинних попередньо згрупованих документів. На основі даних про витрати на працезахоронну діяльність за їхніми функціональними видами запропоновано в кінці року (кварталу) формувати «Зведену відомість обліку витрат на охорону праці», в якій слід вказувати величину працезахоронних витрат, передбачену кошторисом, та фактичне їхнє значення, що дасть змогу аналізувати рівень відхилень фактичних витрат від запланованих, їхню динаміку, підвищить аналітичність даних про витрати на працезахоронні заходи.

Для відображення, систематизації витрат на охорону праці, калькулювання собівартості видобутого вугілля, формування звітності запропоновано у робочих планах рахунків вугледобувних підприємств передбачити окремі аналітичні рахунки витрат на охорону праці. Зокрема, до рахунка 15 «Капітальні інвестиції» для обліку вкладень у працезахоронні заходи рекомендовано відкрити аналітичний

рахунок «Придбання основних засобів працезохоронного призначення». Оскільки проведення працезохоронних заходів на належному рівні вимагає від підприємства покращення умов та доведення їх до нормативних, то, відповідно, потрібно здійснювати належне фінансування, що, в свою чергу, збільшує рівень капітальних інвестицій на працезохоронну діяльність. У зв'язку з цим запропоновано такі витрати обліковувати на основі оцінок у вигляді частки від загального обсягу здійснених витрат, визначеної експертним шляхом спеціалістами шахти. Для покращення обліку основних засобів працезохоронного призначення рекомендовано в загальноприйнятій класифікації основних засобів додати аналітичний рахунок «Основні засоби працезохоронного призначення» з метою їхнього відокремлення від основних засобів виробничого призначення.

Розділ 3

Аналіз та управління витратами на охорону праці та техніку безпеки

3.1. Інформаційна база для аналізу працезохоронних витрат та її розширення

Сучасні економічні умови характеризуються високим рівнем невизначеності, постійно зростаючими темпами змін, структурною перебудовою, яка проходить не тільки в економічних, а й в соціальних, політичних, екологічних процесах. Такі умови вимагають докорінних змін у філософії організації виробництва. Так, досягнення підприємством конкурентних переваг, позицій лідера, володіння ним унікальними можливостями, вимагає подальшого розвитку шляхом удосконалення, модернізації, модифікації, реорганізації, оптимізації, а також отримання та впровадження інновацій різного рівня радикальності, з диференціацією їх параметрів та особливостей.

Посткризові умови національної економіки України потребують посилення уваги до регулювання рівня витрат на охорону праці та техніку безпеки. Варіантом реалізації цієї вимоги є створення системи управління витратами, що становить систему принципів і методів розробки та реалізації управлінських рішень, спрямованих на досягнення ефективності працезохоронних витрат (на одержання прибутку, що реально виправдовує ці витрати). Вирішення проблем, що стосуються охорони праці, значною мірою залежить від отримання та ефективного використання інформаційних ресурсів для аналізу й контролю в системі управління шахтами.

Комплексне дослідження проблем з охорони праці та техніки безпеки вимагає регулярного й оперативного звернення до інформаційних масивів. Система управління охороною праці ефективна, лише в тому випадку, якщо необхідна інформація представляється фахівцю в той момент, коли він може її використовувати з найбільшою користю для справи. Система отримання інформаційних ресурсів з охорони праці має певні особливості, такі як наявність кількох рівнів управління, динамічність, інерційність, одночасна наявність

інформації детерміністичного та імовірнісного характеру, періодичність оновлення інформації. Наявність інформації імовірнісного характеру обумовлена особливостями системи управління охороною праці – імовірнісним характером виникнення нещасних випадків і їх наслідків, впливом суб'єктивного фактора на результати експертних оцінок стану устаткування, машин і механізмів, оцінки умов праці, розслідування нещасних випадків, професійних захворювань, аварій, встановлення ступеня втрати працездатності тощо. Інформація детерміністичного характеру стосується, перш за все, питань, пов'язаних з урахуванням чисельності кадрів, ведення діловодства, врахування нормативних актів, каталогів засобів захисту та інших видів роботи.

В інформаційному відношенні підприємства вугледобування являє собою складну динамічну систему, що характеризується великим осягом інформаційних масивів, наявністю інформаційних зв'язків між виробничими підрозділами та відділом кадрів, бухгалтерією, планово-виробничим відділом, службами головних фахівців, регулярним обміном інформацією із зовнішніми органами. Інформація з охорони праці підприємства включає нормативно-довідкову інформацію, а також інформацію, що характеризує показники стану охорони праці.

Підвищення оперативності та повноти інформації з питань охорони праці суб'єктами галузевої управлінської вертикалі та забезпечення зворотного надходження на місця ухвалених рішень із запропонованих заходів має соціально-економічний ефект, який виявиться у покращенні стану охорони праці на шахтах.

За оцінками фахівців для вирішення проблеми охорони праці в Україні повинні застосовуватися відповідні механізми (адміністративні, економічні, правові тощо), які спрямовані на досягнення головної мети – створення безпечних умов праці, збереження життя та здоров'я людини в процесі трудової діяльності. Провідне місце в цій роботі посідають економічні методи, які передбачають стимулювання діяльності підприємств щодо досягнення визначених цілей охорони праці з урахуванням потреб та інтересів окремих працівників, трудових колективів та власників підприємств. При цьому необхідним елементом

економічної системи є аналіз доцільності та ефективності здійснених працезохоронних витрат [116, с.18].

Термін «аналіз» (від грецького analysis — розкладання) в загальному розумінні означає процеси уявного чи фактичного розкладання цілого на складові частини для пізнання його внутрішньої природи [9, с.9].

Для аналітичного процесу характерним є розкладання цілісної економічної системи будь-якого порядку на функціональні складові елементи за якими можна визначити причинно-наслідкові зв'язки зміни та розвитку цих елементів і їх цілісної системи.

Для аналізу витрат на заходи з охорони праці на вугільних шахтах доцільно використовувати методи:

- порівняльного аналізу (суму витрат з охорони праці за планом співставляють з фактичними витратами, витрати минулих періодів з майбутніми періодами, витрати підприємства-зразка, середньогалузових чи загальнодержавних питомих витрат порівнюють з витратами досліджуваного підприємства);

- графо-аналітичного аналізу беззбитковості виробництва;

- аналізу основних фінансово-економічних коефіцієнтів підприємства, які стосуються витрат на охорону праці;

- техніко-економічного аналізу працезохоронної діяльності на підприємстві.

Вибір методу аналізу чи їх комбінування здійснюють з урахуванням умов функціонування підприємства, його тактичних і стратегічних завдань, умов з охорони праці та оцінки рівня допустимого ризику.

Однак поставити мету й розробити план роботи неможливо без прогнозування, якщо немає обґрунтованого уявлення про подальший стан системи. Прогнозування повинно обов'язково передувати постановці мети управління і складанню плану роботи, створенню політики.

Прогнозування в галузі охорони праці повинно бути скероване на розв'язання таких завдань, як імовірна оцінка тенденцій динаміки травматизму,

захворювань, умов праці у зв'язку з розвитком виробництва і визначення на період прогнозування необхідних заходів.

Під час передпланового аналізу вивчається ефективність функціонування існуючої системи управління охороною праці. При цьому визначається:

- наявність чинних законодавчих та нормативно-правових актів з охорони праці;

- наявність небезпек і ризиків, що загрожують здоров'ю працівників;

- виконання заходів, зазначених в актах про нещасні випадки, профзахворювання, аварії і пожежі, приписів органів нагляду, комплексних планів та інших документів;

- на основі результатів прогнозування та аналізу роботодавець забезпечує розроблення комплексних заходів, спрямованих на доведення умов і охорони праці до нормативних вимог, підвищення рівня охорони праці, забезпечення їх відповідними фінансовими, матеріальними, людськими та інших ресурсами.

Передпланова робота передбачає також проведення працезохоронного аудиту й маркетингових досліджень, визначення працезохоронної політики підприємства.

Працезохоронний аудит — це вид діяльності, що виконується на договірних засадах незалежними професійними аудиторами, які мають відповідні сертифікати, з участю управлінського персоналу підприємства. Висновки та рекомендації аудиту мають конфіденційний характер і призначаються замовнику (підприємству). Завдання аудиту полягає у встановленні відповідності працезохоронної політики керівництва підприємства державній політиці, законодавству та нормативним актам з охорони праці. Висновки і пропозиції аудиту є вихідною базою для формування або корегування працезохоронної політики підприємства, розробки програм і планів роботи з охорони праці.

Працезохоронний маркетинг — це ринково орієнтований вид управлінської діяльності підприємства, спрямований на визначення, прогнозування і задоволення споживчих потреб і властивостей продукції підприємства без заподіяння шкоди здоров'ю споживачів. Завданням працезохоронного маркетингу

є пристосування виробництва до вимог ринку щодо створення безпечної продукції, яка має високу конкурентоспроможність, і отримання відповідного додаткового прибутку за рахунок інтенсифікації збуту продукції, що відповідає нормам і стандартам охорони праці.

Основні функції працезохоронного маркетингу:

- вивчення попиту на безпечну продукцію та її ціноутворення;
- планування випуску продукції, що відповідає стандартам безпеки праці;
- планування модернізації виробництва на випуск безпечної продукції і рекомендацій працезохоронного аудиту;
- організація безпечного обслуговування споживача.

Працезохоронний маркетинг об'єднує інтереси товаровиробника, споживача та суспільства щодо збереження здоров'я населення, запобігання травматизму, захворюванням, пожежам, аваріям.

Працезохоронний менеджмент включає в себе також працезохоронний моніторинг — систему спостережень збирання, обробки, передавання, збереження та аналізу інформації про стан охорони праці, прогнозування його змін та розроблення обґрунтованих рекомендацій для прийняття працезохоронних рішень.

Ці заходи спрямовані на здійснення працезохоронного інжинірингу — діяльності, що сприяє реалізації працезохоронних програм і проектів. З цією метою запроваджується також бізнес-процес реінжинірингу (БПР) — постійна система перепроєктування чинних бізнес-процесів (технологій) з розв'язання завдань охорони праці й кардинального поліпшення діяльності підприємства.

Перелічені засоби забезпечують ефективне функціонування працезохоронного менеджменту — процесу підготовки, ухвалення і реалізації рішень, спрямованих на досягнення працезохоронних цілей, з використанням різних адміністративних та економічних методів і механізмів.

Працезохоронна політика підприємства розробляється на основі державної політики і конкретних зобов'язань підприємства щодо охорони праці, затверджується керівником підприємства і вивішується на видному місці.

Працезохоронна політика повинна визначати зобов'язання щодо:

- запобігання виробничим травмам і профзахворюванням;
- поліпшення умов праці;
- виконання нормативно-правових актів з охорони праці;
- подальше вдосконалення діяльності з охорони праці;
- забезпечення необхідних засобів і заходів щодо впровадження політики;
- підвищення кваліфікації і посилення відповідальності працівників у галузі безпеки праці.

Працезохоронна політика визначає загальні й конкретні цілі діяльності підприємства в галузі охорони праці. Вище керівництво підприємством повинно виявляти зацікавленість у реалізації завдань охорони праці.

Усвідомлення всієї важливості й актуальності проблем охорони праці, справи державної ваги, яка законодавчо закріплена чинними нормативними актами (ст. 17 Закону "Про охорону праці"), є першою заповіддю власника чи керівника підприємства. Власник зобов'язаний створювати належні, безпечні й здорові умови праці для кожного працівника. Адже стан охорони праці — важливий елемент іміджу підприємства, а значить, і успіху в суспільстві.

Працезохоронна політика повинна відповідати характеру і рівню ризику підприємства, передбачати ідентифікацію небезпек, оцінку та контроль ризику на робочих місцях.

Планування — процес обґрунтування рішень і розподілу ресурсів (матеріальних, фінансових, людських, інформаційних, часових) для їх реалізації.

Планування робіт з охорони праці включає розроблення таких планів: довгострокових — на декілька років; річних — розділів "Охорона праці" колективного договору та комплексних заходів, що додаються до нього; оперативних (квартальних, місячних) планів цехів і дільниць.

Згідно із Законом України "Про охорону праці" у колективному договорі (угоді, трудовому договорі) власник і представники трудового колективу, профспілкова організація передбачають працівникам соціальні гарантії з охорони праці на рівні, не нижчому від наданих законодавством, а також розробляють комплексні заходи стосовно досягнення встановлених нормативів безпеки, гігієни

праці та виробничого середовища, підвищення існуючого рівня охорони праці, запобігання виробничому травматизму, професійним захворюванням та аваріям.

Усі заходи, які передбачені довгостроковими планами, включаються у відповідні розділи колективних угод і комплексних заходів. Колективна угода щороку укладається між профспілковим комітетом від імені трудового колективу та адміністрації підприємства. У довгострокових планах передбачається вирішення таких головних завдань: максимальне скорочення робочих місць, які не відповідають вимогам і нормам охорони праці, у тому числі скорочення чисельності робітників, що зайняті на роботах зі шкідливими умовами праці й на важких фізичних роботах; приведення обладнання, машин і механізмів у відповідність до вимог стандартів; закриття виробничих об'єктів, які не гарантують безпеку праці та за своїм технічним станом не підлягають реконструкції або капітальному ремонту; доведення до встановлених норм кількості санітарно-побутових приміщень; значне скорочення (а в подальшому ліквідація) важких фізичних робіт; зменшення чисельності працівників, зайнятих ручною працею; розвиток лікувально-профілактичних, медичних і оздоровчих установ.

Довгостроковий план повинен встановлювати цілі роботи з охорони праці, містити чисельність працівників, яким будуть поліпшені умови праці, а також загальну вартість необхідних для цього витрат; план заходів з приведення умов праці у відповідність до чинних вимог і норм; план організаційних заходів для попередження виробничого травматизму; план будівництва і розширення санітарно-побутових приміщень, лікувально-профілактичних та оздоровчих установ тощо.

Початковими для розроблення проекту довгострокового плану і комплексних заходів з охорони праці є прийнята політика охорони праці; оцінка ризиків на робочих місцях; результати паспортизації та атестації умов праці на робочих місцях і в цехах; результати вивчення причин травматизму і цільових перевірок стану охорони праці; матеріали аналізу виконання попередніх планів,

пропозицій робітників та службовців; матеріали прогнозування та цільових програм з охорони праці.

Оперативний план на квартал і місяць складається для вирішення повсякденних актуальних завдань та усунення виявлених недоліків і вживання заходів для попередження причин нещасних випадків.

Колективний договір (угода) є найважливішим документом у системі нормативного регулювання взаємовідносин між роботодавцем і працівниками з першочергових соціальних питань, у тому числі з охорони праці. Колдоговір повинен обов'язково містити заходи захисту прав і соціальних інтересів осіб, які потерпіли на виробництві від нещасних випадків, а саме: переведення на легшу роботу за медичними висновками зі збереженням заробітної плати; організація навчання і перекваліфікації потерпілих; працевлаштування інвалідів, надання їм допомоги у вирішенні соціально-побутових проблем (навіть якщо вони вже не працюють за станом здоров'я).

Колективним договором можуть встановлюватися більш високі розміри одноразової допомоги, ніж це передбачено фондом за рахунок прибутку підприємства.

Важливий підрозділ колективного договору — "Комплексні заходи щодо досягнення нормативів безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, підвищення існуючого рівня охорони праці, запобігання випадкам виробничого травматизму, профзахворюванням і аваріям". Ці заходи наводять у додатку до колдоговору і в них включають: розроблення, виготовлення та встановлення нових, більш ефективних інженерно-технічних засобів охорони праці (огородження, засобів сигналізації, контролю, запобіжних пристроїв); удосконалення освітлення, опалення, вентиляції, засобів боротьби з шумом, вібраціями, шкідливими випромінюваннями, електробезпеки, механізації, дистанційного управління, герметизації обладнання, транспортних засобів, розширення санітарно-побутових приміщень.

До колективному договору можуть додаватися переліки професій і посад працівників:

- яким надається додаткова відпустка і скорочений робочий день за несприятливі умови праці;
- зайнятих на роботах із шкідливими умовами праці, які мають право одержувати безплатно молоко або інші харчові продукти;
- яким надається безплатно спецодяг, взуття та інші засоби індивідуального захисту, мило, мийні засоби, захисні креми;
- яким надаються оплачувані відпустки санаторно-оздоровчого призначення та ін.

Для аналізу потрібна не лише загальна сума витрат на охорону праці, а й в розрізі окремих підрозділів, напрямів використання коштів, статей, елементів, проектів з техніки безпеки, промислової гігієни та інших класифікаційних ознак. Предметом економічного аналізу є вся доступна інформація з тих чи інших напрямів діяльності підприємства в ринковій економіці та визначення місця в ній витрат на охорону праці. Схема проведення економічного аналізу з охорони праці передбачає виконання таких дій:

- формування системи економічних показників, які характеризують працезахоронну діяльність на тому чи іншому рівні управління охороною праці;
- якісний аналіз стану умов з охорони праці та причин і наслідків невиконання вимог нормативних актів з охорони праці;
- кількісний аналіз економічних показників працезахоронної діяльності;
- отримання висновків та розробка рекомендацій для прийняття управлінських рішень у сфері створення безпечних умов праці персоналу.

Метою аналізу має бути пошук резервів підвищення ефективності працезахоронної діяльності, зменшення рівня виробничого травматизму і професійної захворюваності, розробка заходів з поліпшення умов праці. Основним завданням аналізу є комплексна оцінка витрат працезахоронного призначення, а локальні завдання формують з урахуванням ситуації з охороною праці на окремих підрозділах вугледобувних підприємств.

Метою аналізу в підрозділах шахти зменшення рівня виробничого травматизму і професійної захворюваності та поліпшення умов праці. Аналізу

призваний дати оцінку ефективності витрат на охорону праці та техніку безпеки, що визначається такою послідовністю дій:

- оцінка рівня виробничого травматизму;
- складу витрат працезахоронного призначення за певний період;
- виявлення факторів, які впливають на рівень виробничого травматизму і професійної захворюваності;
- визначення кількісних характеристик рівня впливу негативних факторів середовища на організм людини;
- оцінка ефективності впроваджених заходів, виявлення можливостей поліпшення структури витрат з охорони праці;
- рівень використання коштів на охорону праці;
- розробка заходів з активізації використання резервів поліпшення умов з охорони праці.

Для здійснення аналізу в динаміці необхідно сформувати банк інформації щодо різних джерел:

- планових та фактичних витрат за роками, видами, напрямками витрат та заходів у розрізі структурних підрозділів;
- нормативних вимог з організації охорони праці, ведення обліку нещасних випадків та травматизму, атестації робочих місць, санітарно-гігієнічних вимог до умов праці та інших;
- умов праці та стану травматизму в порівнянні з іншими шахтами.

На вугледобувному підприємстві необхідно сформувати комплексну систему управління охороною праці з урахуванням особливостей видобутку вугілля в складних геологічних умовах, вписується в існуючу структуру управління.

Досягнення запланованого ефекту в такій системі органи управління діяльністю підприємства одночасно повинні бути органами управління з охорони праці.

Формування системи, її постійне оновлення, моніторинг за існуючим станом справ з охороною праці та перспективами її розвитку можливі тільки із

застосуванням сучасних інформаційних систем. Саме вони дозволять досягти ефективного (за співвідношенням витрат на підготовку інформації та користі від її застосування) функціонування комплексної системи управління охороною праці на підприємстві на основі баз даних, мережних технологій, використання спеціалізованого програмного забезпечення тощо.

У межах системи формують базу даних системи витрат, планові дані, збір фактичних даних, їх систематизація, відбір, первинна обробка масивів даних та отримання інформації про працезахоронну діяльність вугледобувного підприємства. Головна вимога до бази даних – безперервність збору інформації та її постійне оновлення.

Мережеві технології обробки даних дозволять здійснювати обмін інформацією між структурними підрозділами шахти та приймати управлінські рішення в галузі охорони праці за сферами відповідальності. Спеціальне програмне забезпечення необхідно для планування заходів з охорони праці, зокрема передбачення ризиків нещасних випадків та травматизму, техногенних аварій та катастроф, підрахунку їх економічної втрати, здійснення економічного аналізу працезахоронної діяльності.

Економічний аналіз витрат на охорону праці –використовує систему методів вивчення (з використанням даних звітності, планів, інших джерел) ефективності вкладених в охорону праці коштів та оцінки поліпшення їх віддачі [48].

Види економічного аналізу:

- призначення (виявлення резервів, економія капітальних витрат тощо);
- спосіб порівняння даних (порівняння з плановими показниками, з результатами роботи передових вітчизняних та іноземних підприємств, з показниками минулих років);
- період, (оперативний, поточний, перспективний аналіз);
- час проведення відносно плану (ретроспективний, оперативний, перспективний);
- обсяг аналізу (частковий, за ділянками, комплексний);

– напрями аналізу (техніко-економічний, трендовий, Swot – аналіз, фінансово-економічний, статистично-економічний, функціонально-вартісний, інші).

Прийняття ефективних економічних рішень стосовно охорони праці вимагає вміння оцінити найімовірніші ризики і наслідки економічних втрат внаслідок недотримання вимог безпеки праці.

Здійснення економічного аналізу з охорони праці вимагає урахування впливу невизначеності, конфліктності, економічного ризику, що характерно для цієї специфічної сфери діяльності.

Невизначеність ситуації з визначенням суми коштів на охорону праці полягає в тому, що вона залежить від багатьох змінних факторів середовища, дію яких неможливо точно спрогнозувати (очікуваний рівень травматизму і професійної захворюваності, розміри очікуваних збитків, ефективність профілактичних витрат з охорони праці тощо). На невизначеність впливає і відсутність заданих цілей і критеріїв їх оцінювання (зміни у суспільних потребах безпеки праці, споживчого попиту та зміна кон'юнктури ринку, корекція економічного розвитку, зміни у психології людей тощо).

Для оцінювання ефективності рішень, що приймаються з урахуванням невизначеності і ризику, використовують такий алгоритм [198]:

- постановка проблеми;
- визначення сутності задачі, попереднє оцінювання ризиковості ситуації;
- з'ясування ситуації, збирання інформації;
- визначення альтернативних варіантів;
- оцінка міри (ступеня) ризику обраних альтернатив;
- розгляд факторів, що не піддаються врахуванню;
- розробка заходів, спрямованих на зниження міри (ступеня) ризику;
- прийняття рішення менеджерами;
- організація виконання персоналом шахти;
- контроль і коригування діяльності.

Фактори ризику прямо чи опосередковано зменшують чи знижують потребу в коштах на безпеку праці. Врахування факторів ризику залежить від професійно-

кваліфікаційного рівня персоналу; раціонального вибору працезахоронних заходів; повноти і достовірності інформації; страхування майнового і фінансового ризику; вибору альтернатив з меншим ризиком; урахування ризикомістких витрат у собівартості продукції; створення фондів для покриття ризику; використання надійних методів визначення економічної ефективності працезахоронних витрат; урахування в розрахунках вартості втрачених можливостей тощо.

У процесі аналізу використовують різні методи дослідження:

- фактичні показники порівнюють з плановими даними чи даними минулих періодів, а також з середньогалузевими показниками та показниками підприємств-зразків;
- визначають позитивний і негативний вплив різних факторів на показники витрат і виявляють причини їх змін;
- формулюють висновки і пропозиції щодо подальшого удосконалення охорони праці.

Економіко-математичні методи економічного аналізу витрат з охорони праці використовують для встановлення зв'язку працезахоронних витрат з фінансовими результатами виробництва з метою визначення ефективності й обґрунтування комплексу заходів з охорони праці у колективному договорі (угоді).

Економічний аналіз сукупності питань з охорони праці призначений розкрити причинно-наслідкові зв'язки між явищами і процесами та сприяти пошуку резервів підвищення ефективності діяльності підприємства, досягати зростання обсягів продукції порівняно з досягнутим рівнем, зменшення рівня виробничого травматизму і професійної захворюваності за рахунок поліпшення умов праці; зменшення збитків через втрати внаслідок порушення вимог з охорони праці. Здійснення витрат на безпечні умови роботи шахти пов'язують з необхідністю підвищення ефективності господарської діяльності, поліпшення використання виробничих ресурсів і зменшення собівартості продукції, підвищенням рентабельності та збільшенням прибутку підприємства, як наслідок росту продуктивності праці. Економічний аналіз витрат з охорони праці має

орієнтуватися на результати виробничої діяльності (не вступати в антагоністичне протиріччя з виробництвом).

На результати працезохоронної діяльності так само, як і на результати виробничої діяльності, вирішальний вплив чинять ті чи інші фактори. Під фактором слід розуміти умови досягнення певного господарського чи працезохоронного результату або причину, яка впливає на результати цих процесів. Розрізняють фактори кількісні, що визначають величину аналізованих показників (при незмінному значенні якісного фактору) та якісні, які відображають поліпшення суттєвих характеристик показників при певному значенні кількісного фактора.

Аналіз впливу факторів при дослідженні роботи шахти дозволяє об'єктивно оцінювати працезохоронну діяльність на підприємстві й обґрунтовувати висновки та пропозиції. Практика свідчить, що неефективне управління працезохоронними витратами значно впливає на рівень економічної безпеки підприємства.

Поняття економічної безпеки можна трактувати як захищеність потенціалу підприємства (виробничого, організаційно-технічного, фінансово-економічного, соціального) від негативної дії зовнішніх і внутрішніх факторів, прямих або непрямих економічних загроз, а також як раціональне використання ресурсів шахти для запобігання загрозам і створення умов для стабільного функціонування основних його елементів [2,с.17].

Вихідною інформацією для виявлення робіт і заходів, пов'язаних з охороною праці, можна уважати таку, що ґрунтується на аналізі фактичного рівня умов праці в даний період та обумовлення результатів аналізу причин виробничого травматизму і аварій. Після цього складають план заходів з охорони праці, який додають до колективного договору.

Роботи з охорони праці входять до складу виробничого процесу і, як правило, у своїй більшості враховуються паспортом розрахунку комплексної норми виробітку та розцінки, тому можна вважати, що вони є заходами захисту працівників.

Закладені в комплексну норму виробітку і розцінок витрати по таких роботах, є за своєю суттю працезахоронними, які входять до складу виробничих витрат підприємств. З виробничих витрат їх не виділяють і на охорону праці не відносять. Рівень працезахоронних витрат в розцінках ($R_{оп}$) можна визначити шляхом виділення з комплексної розцінки за формулою:

$$R_{оп} = R_{зп} / V_{ц}, \text{ грн.} \quad (3.1.),$$

де $R_{оп}$ - сума заробітної плати з працезахоронних робіт, врахованих паспортом розрахунку комплексної норми виробітку і розцінки, грн.,

$V_{ц}$ - обсяг робіт на цикл або зміну (у відповідних одиницях виміру).

Усі дані для розрахунку містяться в паспорті на комплексну норму вироблення і розцінку. Виключення складає значення $R_{зп}$, яке пропонуємо визначити за формулою

$$Z_{воп} = П_{воп} + К_{воп},$$

де, $\sum R_{зп}$ - сума розцінок по працезахоронних роботах, врахованих паспортом на комплексну норму вироблення та розцінку, грн/цикл;

$\sum P_i$ - сума розцінок по працезахоронних роботах, на яких не застосовані поправочні коефіцієнти на i -е види небезпечних і шкідливих умов праці, грн/цикл;

PK - поправочний коефіцієнт на j -й вид шкідливості та небезпеки;

n - загальне число шкідливостей і небезпек, що обумовлюють застосування поправочних коефіцієнтів до розцінки.

Абсолютну суму витрат на охорону праці, яку враховують в розцінці і закладена в комплексну норму виробітку і розцінки в грошовому вираженні, визначають у планах-звітах підрозділів з виробничих процесів. Проведені розрахунки на основі фактичних даних по шахтах показали, що за виробничим процесом "виїмка вугілля" частка цих витрат при дотриманні вимог Правил безпеки складає в середньому 44% від розцінки.

Розрахунки витрат на профілактику травматизму і профзахворюваності, показують, що їх сукупна сума складає 12% від виробничої собівартості. Аналіз

структури витрат на поліпшення умов праці за елементами собівартості свідчить, що понад 65% складають витрати із заробітної плати з нарахуваннями, понад 10% - витрати на матеріали, близько 5% амортизаційні відрахування, понад 19% - інших грошові витрати. При цьому для кожної шахти величина працезохоронних витрат залежить від особливостей гірничо-геологічних умов, техніки, технології, та інших особливостей.

Однією з особливостей виробничого процесу на вугільних шахтах є значні ризики для робочого персоналу. В науці про ризикологію виділяють три зони ризику: допустиму, критичну і катастрофічну. Під допустимою розуміють зону ризику, в межах якої даний вид підприємницької діяльності зберігає свою економічну доцільність, тобто збитки менші за очікуваний прибуток і на підприємця чекає ризик недоодержання прибутку. Верхня межа зони допустимого ризику відповідає рівню збитків, що дорівнює розрахунковому прибутку. Для охорони праці межею допустимого ризику є нульова прибутковість працезохоронного заходу.

Зону ризику, яка є більш загрозливою для підприємства, називають зоною критичного ризику. Ця зона може характеризуватися небезпекою збитків, сума яких перевищує суму очікуваного прибутку, аж до розмірів повної розрахункової величини очікуваної виручки від підприємництва.

Стосовно охорони праці – це діапазон від нульової прибутковості до нульової ефективності працезохоронних заходів, яка спостерігається у випадку працезохоронних витрат, що не зменшують збитків внаслідок виробничого травматизму і професійної захворюваності.

Зона катастрофічного ризику – це зона збитків, що можуть досягти величини, яка дорівнює вартості всього підприємства. Катастрофічний ризик здатний призвести до банкрутства підприємства, його закриття і розпродажу майна.

Система показників кількісної оцінки економічного ризику в охороні праці включає:

– ступінь ризику – ймовірність настання небажаних наслідків (збитків);

- відхилення збитків (ризиків) від наперед встановленого рівня;
- коефіцієнт ризику, який у загальному випадку виражає співвідношення очікуваних від’ємних і додатних відхилень економічних показників від запланованого рівня;
- еластичність коефіцієнта ризику, що дає можливість встановити: на скільки відсотків зміниться коефіцієнт ризику, якщо дана планована величина економічного показника зміниться на один відсоток;
- ціну ризику тощо.

Найчастіше для визначення кількісних характеристик ризику користуються кривими ймовірностей збитків, на яких позначають чотири характерні точки – найімовірніший рівень ризику, гранично допустимий, гранично критичний та гранично катастрофічний рівень ризику.

При побудові кривої ймовірностей збитків використовують статистичний, експертний чи розрахунково-аналітичний методи.

Сутність статистичного методу полягає у вивченні статистичних збитків, які були допущені в аналогічних умовах (встановлюється частота появи певних рівнів збитків і згідно з частотою розраховується ймовірність). Статистичний спосіб потребує наявності значного масиву даних.

Експертний метод стосовно економічного ризику в охороні праці реалізується обробкою міркувань досвідчених спеціалістів. Маючи оцінки ймовірностей виникнення певних рівнів збитків, які дають окремі експерти, знаходять середні значення експертних оцінок і на їх основі будують криву розподілу ймовірностей. Розрахунково-аналітичні методи побудови розподілу ймовірностей збитків та оцінювання на цій основі ризику неефективності працезахоронних витрат ґрунтуються на теоретичних уявленнях (теорія гри , теорія масового обслуговування тощо).

Невизначеність економічної інформації стосовно охорони праці особливо характерна на стадії планування працезахоронної діяльності, тому підвищення вимог до досягнення прийнятного рівня ризику та надійності планів і

економічних рішень в охороні праці, є досить актуальним (особливо в ринковій економіці).

Один з основних напрямків врахування невизначеності, неповноти інформації в теорії оптимального планування є концепція адаптивності плану, його параметрів [187]. Координація планів, адаптивність їх щодо додаткової інформації, яка надходить у процесі функціонування, є значним фактором підвищення ефективності економічних систем.

Адаптуючи план, можна зменшити ризик і одержати економічний ефект (порівняно з неадаптивними підходами). Властивості планових рішень слід розглядати з урахуванням таких важливих характеристик планів, як ризик і надійність їх реалізації, еластичність, маневреність, інерційність, живучість, стихійність тощо.

Отже, інформаційну базу для аналізу ототожнюють не лише з обліком (фінансовим та управлінським), а й із застосуванням статистичних та економіко-математичних методів обробки даних, що дає можливість посилити наукову складову прийняття рішень менеджерами і досягти мети підприємству.

3.2. Характеристика вугільної галузі та аналіз охорони праці вугледобувних підприємств

Однією із складових взаємовідносин між людиною і природою є складна багаторівнева система «людина-середовище» (виробниче, природне, соціальне), в якому людина виступає активним елементом в економічному житті. У зв'язку з цим аналіз працезахоронної діяльності набуває надзвичайно важливого значення оберігаючи організм людини від шкідливого впливу виробничого оточення. Значний вклад у розв'язання проблем поліпшення умов праці, вдосконалення нормативно-правової бази охорони праці, розробки ефективних комплексних заходів щодо поліпшення умов праці на підприємствах на сучасному етапі зробили вітчизняні автори: В.Д. Афанасьєв, П.В. Бересневич, Ю.Г. Вілкун, О.Г. Вільсон, Г.Г. Гогіташвілі, Є.І.Гойзман, О.Є. Лапшин [11,23, 29,34,39]. Певний внесок у розв'язання проблем, пов'язаних з оцінкою та підвищенням соціально-

економічної ефективності заходів щодо поліпшення умов праці внесли вчені А.М. Амоша, М.М.Зіньковський, О.М. Костенко, О.Є. Кружилко та інші [27,49,76,84]. Вивчення літературних джерел, які присвячені висвітленню питань аналізу працезахоронної діяльності показало, що практично не розглядалися питання аналізу цих витрат, тому не дозволяє сформулювати цілісне уявлення про існуючі методики.

У вугільній галузі України склалися найгірші умови праці серед галузей промисловості, оскільки майже кожен другий зайнятий працює в несприятливих, травмонебезпечних умовах. Вугільну галузь відносять до найбільш небезпечних щодо стану виробничого травматизму. У 2005-2013 рр. відбулися 153 аварії з груповим травматизмом, унаслідок яких травмовано 1336 чоловік, зокрема 528 – смертельно. Близько 30% аварій відбувається на підземному транспорті та шахтному підйомі; 8% загальної аварійності пов'язано з вибухами газу і пилу, спалахами метану, підземними пожежами, вибухо- і пожежонебезпекою електрообладнання; 6,5% - складають газодинамічні явища; 6% - обвали і обвалення порід в гірничих виробках [8, с.25-28].

У вугільній промисловості України виробничий травматизм традиційно знаходиться на небезпечно високому рівні. За кількістю потерпілих на виробництві та відносних показниках травматизму вітчизняна вугільна галузь на порядок випереджає передові країни з вугледобування, поступаючись тільки Китаю.

Вугільна промисловість в Україні є давньою і традиційною галуззю, яка займає домінуюче місце серед паливних галузей. Україна має великі запаси (до 200 млрд. т) високоякісного вугілля, яке здебільшого залягає на значній глибині у Донецькому, Львівсько-Волинському та Придніпровському (буре) басейнах. Вугілля найбільше використовується на теплових електростанціях – 27,4 млн. т (46 %), та у коксохімічній промисловості – 17 млн. т (28,5%), а також у комунальному господарстві – 2 млн. т та шахтами для власних потреб – 1,6 млн. тонн [28].

Вугільна шахта є унікальним і складним виробництвом з особливими природними і виробничими небезпеками, в умовах можливого прояву яких неправильні дії одного працівника можуть привести до особистої травми, групового нещасного випадку або аварії з катастрофічними наслідками [27].

Вугілля є одним із основних власних первинних енергоресурсів України. Видобуток вугілля в Україні зростав до 1976 р., після чого почався спад. За період 1991-2004 рр. виробничу потужність вугледобувних підприємств зменшено майже в 2,2 раза. Останнім часом виробничі потужності використовуються лише на 79 %. В Україні вугілля видобувають на старих шахтах, в складних гірничо-геологічних умовах. Майже 96 % шахт понад 20 років працюють без реконструкції, понад 50 % машин і устаткування для видобутку вугілля повністю зношені. Також, варто зазначити, що вугільна промисловість України вже не відіграє тієї ролі, яка в неї була за радянських часів. Так, з 1945-го до 70-х років двадцятого століття видобуток вугілля в Україні був один з найбільших у світі. Відтоді, вугільний сектор почав занепадати у зв'язку із збільшенням глибини видобутку вугілля на шахтах, що безпосередньо відобразилося на збільшенні собівартості, а також в результаті інтенсивного розвитку вугільної промисловості в Росії [23] та інших країнах.

Зараз вугілля видобувається приблизно у 50 країнах, проте понад 85% його світового видобутку припадає лише 10 країн (табл.3.1.).

Ситуація стосовно перспектив розвитку видобування вугілля в різних країнах є неоднозначною, причому наразі не існує якоїсь загальної доктрини щодо трансформаційних процесів у вугільній промисловості – кожна країна виробляє власну «вугільну політику» залежно від багатьох чинників: геологічних запасів, умов, рівня рентабельності розробки вугільних родовищ, місця та ролі вугілля у паливно-енергетичному балансі, екологічних обмежень, ступеня інтеграції економіки країни в регіональні та світові структури тощо. У ряді країн завдяки сприятливим геологічним умовам експлуатації родовищ вугільна промисловість є високорентабельною галуззю і служить важливим джерелом доходів державних бюджетів (Австралія, США, Канада, Індонезія, Колумбія).

Таблиця 3.1.

Видобуток вугілля у світі (2013 р.)

Світовий видобуток вугілля 6345 млрд. тонн	Основні держави- виробники вугілля	Млн.тонн	Частка у світовому видобутку, %
	Китай	3300	52
	США	973	15
	Індія	557	9
	Австралія	409	6
	Росія	302	5
	Індонезія	252	3.6
	ПАР	230	3.5
	Німеччина	163	2.6
	Польща	93	1.5
	Україна	65	1

В Україні вугільна промисловість як самостійна галузь існує з 1795 року. За цей час видобуто 18 млрд. тонн сировини. Вугілля – єдиний енергоносіє в Україні, обсяги якого є потенційно достатніми для практично повного забезпечення потреб національної економіки. За нинішніх темпів видобутку, Україні вистачить вугілля на 412 років.

Інтенсивний розвиток видобутку вугілля в Україні відноситься до кінця 19-го і початку 20-го століття та спад видобутку на початку 21-го століття. Розвиток видобутку вугілля в Україні виділяє кілька періодів, характеристика яких представлена нижче (табл.3.2.).

Характер змін, які відбувалися в галузі, простежується в 4, 5 і 6 періодах. Ці зміни були обумовлені наступними факторами:

Таблиця 3.2.

Історія розвитку вугільної промисловості України

№	Періоди розвитку вугільної промисловості	Максимальний обсяг видобутку вугілля	
		Рік	Видобуток вугілля, млн.т.
1	Перший підйом промисловості (1907-1917)	1916	24,5
2	Період Громадянської війни (1918-1921)	1918	6,8
3	Другий підйом промисловості (1922-1940)	1940	76,2
4	Період Великої Вітчизняної війни (1941-1945)	1945	30,3
5	Повоєнний підйом промисловості (1948-1976)	1976	218,2
6	Період спаду та стабілізації (1977-2005)	2005	78,3
7	Спад та стабілізація (2005-2012)	2012	65

– відновленням ряду шахт, які були затоплені (зруйновані) під час Великої Вітчизняної війни 1941 - 1945 рр.;

– введенням в експлуатацію великої групи комсомольських шахт, побудованих в період 50 - 60-х рр.;

- переходом на комплексно-механізований видобуток вугілля з використанням нових технічних засобів, які почали використовуватися в 70-80-х рр.. минулого століття;
- структурними змінами в галузі, що відбулися в 90-х роках минулого століття, коли Україна стала незалежною самостійною державою;
- організаційними діями у вирішенні найбільш складних комплексних проблем, пов'язаних з реструктуризацією галузі, проведених в 1995 - 2002 рр.

Кінець XX початок XXI століття характеризуємо, як стабілізація та спад – протягом 2005-2010 рр., видобуток вугілля був стабільним, останніх два роки помітно знизився видобуток вугілля, що видно у 7 періоді. На відміну від більшості західних країн в Україні, починаючи ще з часів радянської влади, вугілля ніколи не «списувалося» до складу безперспективних. Великомасштабні проекти й досі спрямовуються на розвиток галузі. Проте, значна частка коштів держпідтримки в основному спрямовується економічно слабким підприємствам, що не дозволяє вирішувати стратегічно важливі задачі галузі, а перспективні підприємства, які певним чином розраховують на держпідтримку, слабшають, із часом деякі переходять до розряду збиткових. Із початку проведення реструктуризації ліквідовано близько 150 вугледобувних підприємств галузі. Цей згубний процес неухильно продовжується [24. с. 43-47.]. У зв'язку з тим і простежується зниження видобутку вугілля у порівнянні з попереднім періодом. Динаміку змін, які відбувалися в розвитку вугільної промисловості України з 1907 по 2012рр., характеризує рис.3.1.

З вищенаведеного можна сказати, що видобуток вугілля скорочується досить швидкими темпами, і потрібно впроваджувати ефективні перетворення, щоб зберегти та відновити стратегічне паливо України.

За даними державного комітету з промислової безпеки, вугільна галузь є найбільш небезпечною серед інших виробничих секторів економіки, де нещасні випадки складають 15,6% від загальної кількості смертельних випадків серед усіх галузей суспільного виробництва. Таким чином, виходить, що кожна шоста загибла на виробництві людина – це шахтар [4].

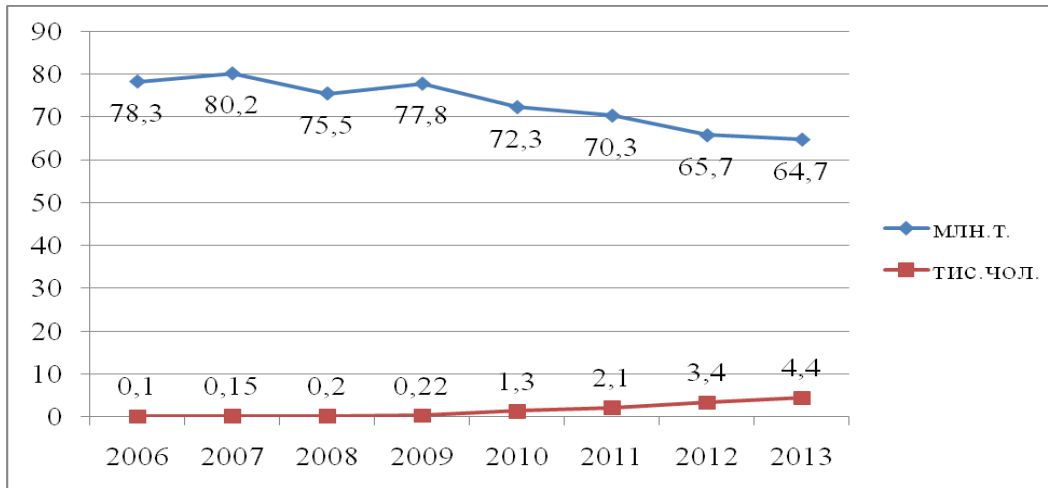


Рис. 3.1. Динаміка видобутку вугілля і росту травматизму внаслідок аварій та нещасних випадків в Україні

В постіндустріальному суспільстві людина становить найбільшу цінність серед факторів виробництва, тому більше держав світу розуміють необхідність підвищення рівня охорони праці та активізують дії для реалізації цих завдань, що є не тільки наслідком тиску суспільства і профспілок на уряди держав, а також щораз більшої доступності реальних статистичних даних про розміри збитків пов'язаних із невідповідним станом охорони праці.

З відсутністю безпеки працівників завжди пов'язані збитки, які в країнах Європейського Союзу оцінюються у розмірі 0,4%-4% річного валового внутрішнього продукту. Саме через це держави-члени Європейського Союзу звертають таку велику увагу на охорону праці [2]. Виробничий травматизм як наслідок аварій та нещасних випадків давно став актуальною проблемою у всіх країнах світу. В зв'язку з виробничою діяльністю щороку у світі помирає понад 2.0 млн. осіб. Ця цифра є результатом оцінки стану виробничого травматизму Міжнародною організацією праці за останній час. За даними МОП, кожні три хвилини внаслідок нещасного випадку або професійного захворювання у світі гине один робітник, а кожну секунду четверо працюючих отримують травму [3]. Зниження рівня виробничого травматизму та захворювань професійного характеру у всьому світі є однією з проблем попередження травматизму робітників на виробництві.

Аналіз нещасних випадків на виробництвах України є одним із основних і необхідних шляхів розробки механізмів профілактики та запобігання травматизму на тому чи іншому виробничому об'єкті або на виробництві в цілому. Обробка даних про виробничий травматизм за певний період проводилася з використанням статистичного методу, що дозволило визначити динаміку змін травматизму та його тяжкість на підприємствах вугільної промисловості, виявити закономірності зростання або зниження окремих показників нещасних випадків. Характер змін виробничого травматизму за 2008-2012 роки відображено на рис.3.2.

Дані аналізу відображених на графіку показників свідчить про те, що протягом останніх 5 років в Україні спостерігається позитивна тенденція щодо зниження рівня виробничого травматизму зі смертельними наслідками на вугільних підприємствах. У 2013 р. смертельний травматизм порівняно із 2009 р. був нижчим на 34% (34 загиблих проти 69).

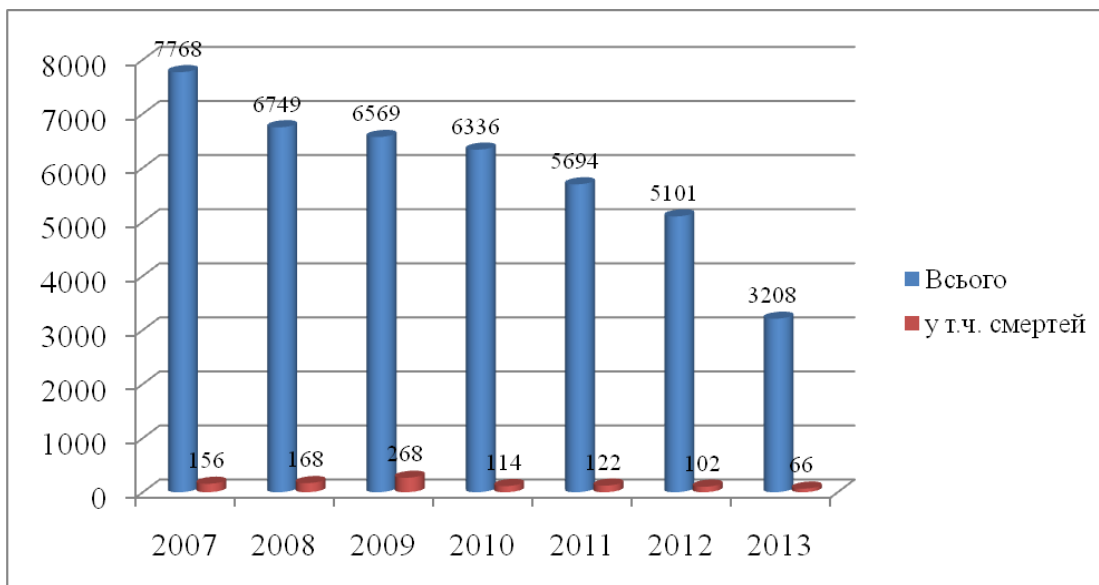


Рис. 3.2. Динаміка виробничого травматизму у вугільній промисловості України (кількість осіб)

Статистика щодо нещасних випадків із смертельними наслідками, дає можливість зробити висновок, що більшість із них (більше 75%) відбувається з організаційних причин (не виконання вимог техніки безпеки, низький рівень виробничої дисципліни і т.д.), значно менше з технічних і психофізіологічних

причин, що говорить про незадовільний стан охорони праці на підприємствах вугільної промисловості.

Якщо протягом останніх п'яти років в Україні намітилася тенденція до зниження виробничого травматизму, то ситуація з професійними захворюваннями залишається нестабільною, а їх рівень високим.

Аналіз поданих на рисунку 3.3. статистичних даних показує, що у порівнянні 2007 - 2008 років та 2008-2009 років була тенденція до зростання кількості професійної захворюваності, а за 2010-2013 роки кількість професійних захворювань знизилася.

Науково-технічний прогрес, з одного боку, та соціально-економічні орієнтири розвитку суспільства - з іншого, не створили сприятливих умов для досягнення мети економічного розвитку— благополуччя людини, збереження її здоров'я та створення найкращих можливостей для її самореалізації та вдосконалення.

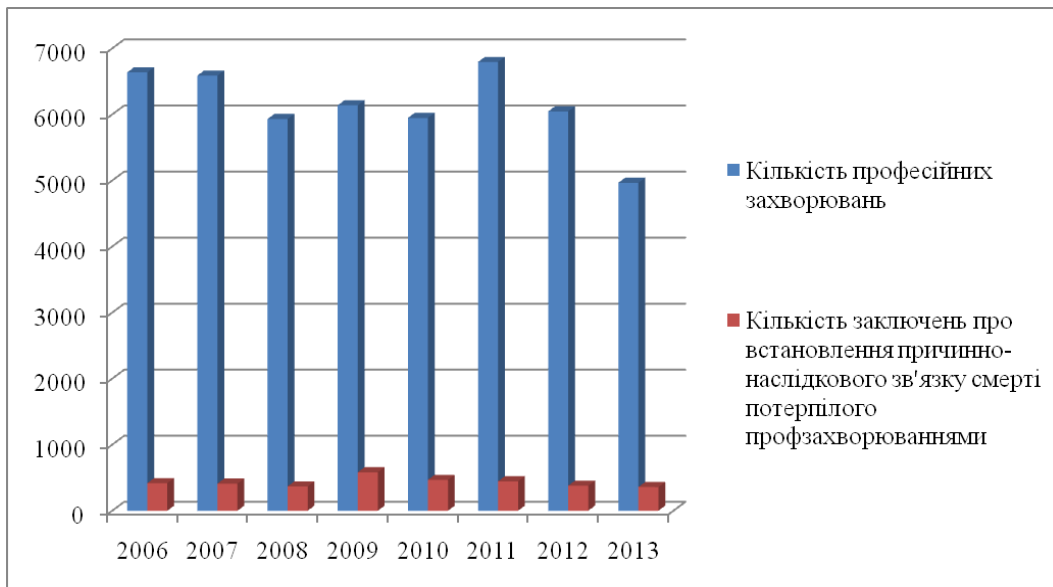


Рис.3.3. Динаміка зниження (зростання) профзахворювань за 2006-2013 рр. на підприємствах вугільної промисловості

Досягнути цю мету можна тільки через успішну виробничу діяльність, вирішальним елементом якої є сама людина, її фізичний, розумовий та духовно-моральний розвиток. Об'єктивно ринкові відносини мають стимулювати не тільки

розвиток економіки, а й сприяти створенню безпечних та здорових умов праці з метою найповнішого використання творчих можливостей людських ресурсів. Використовуючи економічні категорії, можна стверджувати, що невідповідність умов праці вимогам її безпеки робить таку економічну діяльність збитковою. Хоча заходи з охорони праці мають яскраво виражений соціальний характер, вони тісно пов'язані з економічно-фінансовою діяльністю об'єкта господарювання, якщо затрати на гарантування безпеки праці розглядати як прибуток у порівнянні із втратами від небезпечних подій, які викликають через відсутність безпечних умов праці. Для того, щоб підприємства вели активну діяльність з охорони праці, необхідно удосконалити систему обліку – як основу інформаційного забезпечення будь-якого процесу управління, в тому числі й управління охороною праці.

У процесі дослідження автором проаналізовано нормативно-правові акти, використано дані статистичної, фінансової та оперативної звітності, господарського обліку, які характеризують досягнення передбачених цілей з метою оцінки ефективності вкладання коштів в охорону праці.

Зокрема досліджено специфіка підземного видобутку вугілля на підприємствах Львівсько-Волинського басейну, де відбувається постійне погіршення умов розробки. Питома вага видобутку вугілля з глибоких горизонтів (більш 700 м) перевищує 50% загального обсягу, а з пластів, небезпечних з раптових викидів вугілля, породи і газу - 36%. Зазначені фактори поряд зі слабкою ви-робничою і технологічною дисципліною визначають високу аварійність і значний економічний збиток. До основних небезпек видобутку вугілля в таких умовах відносять ендегенні та екзогенні пожежі, а також вибухи метану, вугільного пилу, раптові викиди вугілля і газу.

Виникнення екзогенних і ендегенних пожеж носить випадковий характер, однак значення їхньої імовірності неоднакове і залежить від різних гірничо-геологічних, гірничотехнічних і організаційних умов роботи шахт. Економічна оцінка екзогенної пожежонебезпеки об'єкта здійснюється як добуток імовірності

виникнення екзогенної пожежі в даному місці на математичне очікування збитку від його виникнення за умови, що його виникнення є достовірною подією. У роботі наведено характеристики частот виникнення пожеж на газових і негазових шахтах з використанням електричної чи пневматичної енергії і збитки від пожеж на шахтах залежно від кута падіння пласта і загазованості аварійної ділянки, що складають від 71 до 76 тис.грн. при використанні електроенергії і від 2,8 до 14,3 тис.грн. – при використанні пневмоенергії.

В економічному збитку від вибухів метану і пилу істотну частку складають витрати, пов'язані з компенсацією наслідків травматизму, особливо зі смертельним наслідком (табл. 3.3.).

З табл. 3.3. видно, що середній збиток на одну аварію разом зі збитками від травматизму зростає з близько 800 тис. грн.. при легкому травматизмі до майже 1200 тис. грн.. при смертельному.

Таблиця 3.3.

Частка збитку від травматизму в загальних економічних втратах
на одну аварію, тис. грн.

	Вид травматизму			
	легкий	важкий	смертельний	у середньому
Середній збиток на 1 аварію	758,2	870,8	971,3	812,2
Збиток від травматизму на 1 аварію	14,5	120,4	217,0	157,2
Частка збитку від травматизму в загальному збитку, %	1,91	13,8	22,34	19,35

Раптові викиди, які спричиняють важкий і смертельний травматизм, у частині економічного збитку істотно відрізняються від раптових викидів, що спричинили лише матеріальні втрати. Доцільно здійснювати прогноз у розрізі кількох економічних оцінок небезпеки, що обчислюються за однаковою схемою, але з

використанням різної інформації, і при ухваленні рішення про масштаби профілактичних робіт з локалізації вибухонебезпечності конкретного пласта користуватися тією оцінкою, що більше відповідає змісту задачі.

Багато параметрів вугільних шахт так чи інакше впливають на рівень утрати працездатності, при цьому всі вони можуть бути умовно поділені на фактори прямої й опосередкованої дії (рис.3.4.).

Стан безпеки праці на вугледобувних підприємствах оцінюється за допомогою статистичних показників, що характеризують частоту (КЧ – коефіцієнт частоти) і тяжкість (КТ – коефіцієнт тяжкості) травмування. При цьому зовсім виключається дійсний стан безпеки праці на об'єктах, у дільницях видобутку вугілля. Якщо врахувати, що травматизм як явище формується безпосередньо на об'єктах, то стає очевидним, що в основі кількісної оцінки стану безпеки праці організацій будь-якого рівня управління повинні лежати

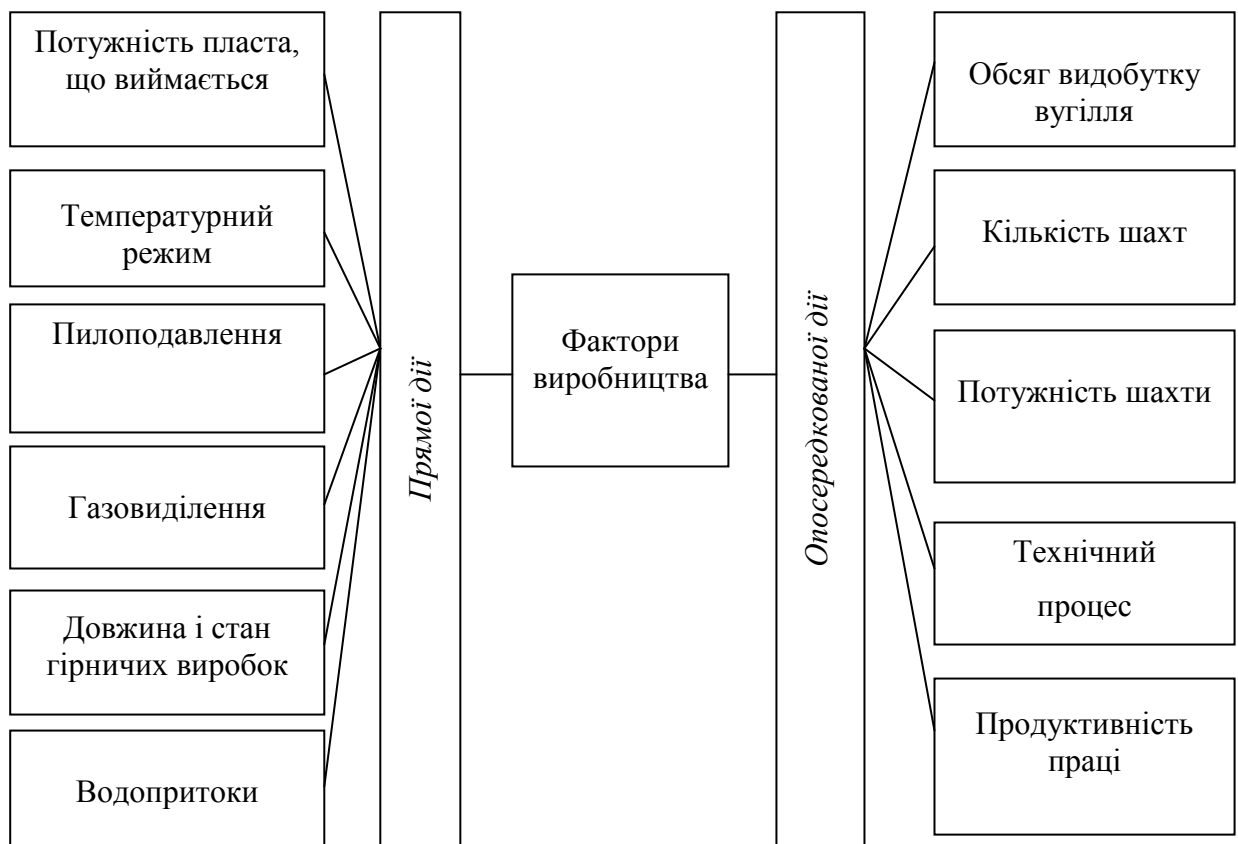


Рис 3.4. Розподіл факторів виробництва на шахтах.

оцінки підрозділів, ділень, що входять до їх складу, основним (первинним) організаційним елементом яких є ділень видобутку вугілля. Залежно від спеціалізації вона може виконувати чітко окреслене коло видів робіт (у цьому – сутність спеціалізації), або широкий спектр різних видів робіт.

При оцінці безпеки праці потрібно розглядати всі операції, які може виконувати даний підрозділ, з позиції прояву небезпечних факторів, тобто визначається кількість операцій, під час виконання яких робітник може одержати травму – кількість небезпечних операцій і, відповідно, кількість «безпечних» операцій. Відношення числа безпечних операцій до загального числа операцій, що виконує структурний підрозділ по видобутку вугілля, визначає величину коефіцієнта безпеки праці з конкретного технологічного процесу. Такий аналіз технологічних процесів дозволяє з'ясувати найбільш небезпечні операції, розробити заходи захисту робітників, визначити методи і прийоми безпечного виконання робіт.

Однак небезпечними можуть стати і ті процеси, що виконуються з порушенням правил і норм охорони праці. Виявити найбільш характерні види зазначених порушень допомагає аналіз матеріалів про травматизм, матеріалів комплексних, планових, цільових та інших видів перевірок стану умов і безпеки праці на об'єктах шахти.

Особливо цінною є інформація про виявлені небезпечні ситуації і причини їх виникнення. Справа в тому, що небезпечна ситуація, що виникла в результаті допущених порушень одним або декількома робітниками одночасно, однаковою мірою небезпечна для всіх працюючих, які перебувають в даний момент в небезпечній зоні.

Аналіз показників травматизму на восьми підприємствах ДП «Львіввугілля» дає можливість визначити тенденції щодо рівня травматизму (табл.3.4). Як видно з табл. 3.4. спостерігається зменшення кількості виробничого травматизму на виробництві з 164 випадків у 2011 році до 114 випадків у 2012 році.

Таблиця 3.4.

Аналіз виробничого травматизму у розрізі шахт ДП «Львіввугілля» за період
2010-2012 роки та I квартал 2013 року

№п/п	Назва підприємства	Кількість виробничого травматизму			
		2010р.	2011р.	2012р.	I кв.2013р.
	Всього по ДП	160	164	114	56
1	«Великомостівська»	24	22	16	7
2	«Межирічанська»	13	15	6	11
3	«Відродження»	26	25	13	8
4	«Лісова»	29	32	22	10
5	«Зарічна»	23	22	17	5
6	«Візейська»	6	4	0	0
7	«Степова»	16	19	26	7
8	«Червоноградська»	20	20	12	7
	Всього по шахтах	157	159	112	55

Складено за даними ДП „ Львіввугілля„

Найбільший ріст кількості виробничого травматизму простежується лише на ВП «Шахта «Степова», де кількість зросла з 16 випадків у 2010 році до 19 випадків у 2011 році, що свідчить про незадовільний стан справ у сфері промислової безпеки та охорони праці на цій шахті.

Аналіз аварій та нещасних випадків, які відбулися на шахтах, показав, що причинами аварій є недостатній рівень навчання і професіоналізму; невиконання вимог правил безпеки і посадових інструкцій; неузгодженість в діях і вчинках між виконавцями при виконанні робіт, суміщених в часі і просторі; скорочення об'ємів дегазації вугільних пластів; експлуатація зношеного гірничошахтного устаткування; невчасна реконструкція вентиляційних шахтних систем; низький рівень трудової та технологічної дисципліни [1, с 64-65].

Вугільна промисловість – найбільш небезпечне для здоров'я працюючих виробництво, в якій ризик профзахворювань у шахтарів у 5-10 разів вищий, ніж у робітників інших галузей [4]. Незважаючи на те, що абсолютна кількість випадків профзахворювань у 2012 р. зменшилася на 15,3% порівняно з 2011 р., інтенсивність професійних ризиків у розрахунку на 1 млн. т. видобутку за останні два роки значно збільшилася. Динаміку профзахворювань по шахтах ДП «Львіввугілля» наведено в табл. 3.5.

Як видно з табл.3.2., найбільший ріст рівня профзахворювань у 2012 році виявлено на ВП «Шахта «Лісова», що на 2 випадки більше у порівнянні з 2009 роком та на 10 випадків більше за 2011 рік.

На шахтах концентрація пилу в гірничих виробках під час вуглевидобування перевищує гранично допустиму норму в десятки і сотні разів. Існуюча технологія видобутку вугілля та засоби боротьби з пилом не дають можливості досягти санітарно-гігієнічних нормативів. За результатами узагальнення дослідження питань охорони праці встановлено, що основними чинниками, які спричиняють розвиток профзахворювань у вугільній галузі, *(Дані аналітичної записки НДІ медико- екологічних проблем Львіввугілля та вугільної промисловості МОЗ України до проектів «Концепції державної цільової програми з питань охорони праці» та «Програми з питань охорони праці на 2010-2016 рр.»)* є: пил вуглецю (вугільний та вуглепородний) – 35,5%; пил, що вміщує діоксин кремнію – 32,8%; фізичне перенапруження – 22,5%; місцева вібрація – 5%. Основними причинами виникнення профзахворювань у робітників вугільної промисловості України були: недосконалість технологічних процесів (80,2% усіх випадків), тривала

Таблиця 3.5.

Аналіз профзахворювань у розрізі шахт ДП «Львіввугілля» за період 2010-2012 років та I квартал 2013 року.

№п/п	Назва підприємства	Кількість випадків профзахворювання			
		2010р.	2011р.	2012р.	I кв.2013р.
	Всього по ДП	406	344	343	120
1	«Великомостівська»	36	36	35	16
2	«Межирічанська»	36	36	49	12
3	«Відродження»	65	52	50	18
4	«Лісова»	53	45	55	19
5	«Зарічна»	41	41	40	13
6	«Візейська»	59	31	19	0
7	«Степова»	46	46	44	21
8	«Червоноградська»	53	44	45	16
	Всього по шахтах	389	331	336	115

Складено за даними ДП „Львіввугілля,,

робота в умовах дії несприятливих виробничих факторів (11,4%), конструктивні недоліки машин, механізмів тощо (62%).

Як видно з наведених табл. 3.4 і 3.5 суттєвий вплив на зменшення виробничого травматизму та професійних захворювань є виконання необхідних заходів з охорони праці.

Орієнтиром при виборі напрямів ефективного вкладення коштів в охорону праці є обсяг фінансування охорони праці на підприємстві та методи ефективного розподілу загальної суми коштів на окремі заходи з охорони праці. [2, с.194].

Аналіз обсягу фінансування проведено у відповідності до Програми підвищення безпеки праці на вугледобувних підприємствах [6]. Аналіз ефективності використання коштів спрямованих на виконання заходів з охорони праці здійснено за такими показниками, як сума витрат; обсяг продукту; ефективність та показники якості.

Протягом 2011-2013 років спостерігається недофінансування підприємств вугледобування, що приводить до ускладнення виконання належних функцій покладених на відділ охорони праці та надзвичайних ситуацій (табл.3.6.).

Таблиця 3.6.

Загальний стан задоволення потреб, затвердження, надходження та використання бюджетних коштів (млн..грн.)

Назва показників	2011 рік	2012 рік	2013 рік
Потреба у бюджетних коштах	1.797	7.219	10.7
Затверджено з урахуванням змін	0.195	*	5.441
% затвердження бюджетних призначень від потреби	10.9	*	50.9
Профінансовано	0.195	*	5.441
% суми фінансування від затверджених призначень	100	*	100
Касові видатки	0.194	*	5.439
% касових видатків від суми фінансування	99.5	*	99.96

Складено за даними ДП „Львіввугілля»,

** - на 2011 рік бюджетна програма не затверджувалася і відповідно бюджетне фінансування не виділялось.*

Як видно з табл.3.6., на заходи з охорони праці та підвищення техніки безпеки на вугледобувних підприємствах потреба у бюджетних коштах відповідно до бюджетних запитів на 2010-2012 роки становила 19,7 млн. грн., а фактично ДП «Львіввугілля» затверджено бюджетних асигнувань із загального фонду державного бюджету в сумі 5,6 млн. грн., що на 28,4% менше від суми затвердженого та виділеного фінансування з державного бюджету, з яких на 2010 рік затверджено бюджетних асигнувань – 0,195 млн. грн.. (або 10,9% від потреби), на 2012 рік – 5,441 млн. грн. (або 99, 96% від потреби), що свідчить про значне поліпшення з фінансуванням вугільної галузі за останні три роки.

Однією з умов безпечної праці шахтарів є виділення для них засобів колективного та індивідуального захисту. Як показує практика, фінансування на такі заходи здійснюється частково, а то й зовсім не передбачається державним бюджетом. Проведений аналіз за 2010-2012 роки показав, що паспортом бюджетної програми [7]. за цей період, не передбачається такий показник, як «Кількість засобів колективного захисту», проте підприємством планувався та здійснювалося фінансування з державного бюджету (табл.3.7).

В цілому протягом 2010 та 2012 років із 11 запланованих заходів за рахунок бюджетних коштів виконано 7 заходів, тобто лише 64 %.

Як видно з табл. 3.7. у 2010 році не виконано запланований показник з придбання кількості засобів індивідуального захисту, але спостерігається перевиконання даного показника у 2012 році на 25,4% за рахунок більшої кількості придбаних засобів індивідуального захисту. Це можна розцінити як негативну тенденцію, оскільки неможливо перекрити недотримання засобів з охорони праці в одному році, перевиконанням в іншому.

Слід зазначити, що Програма безпеки за постановою № 374 [9] складається із 6-ти розділів, 42-х підрозділів, які включають в себе 111 заходів, із яких 38

мають організаційно-виробничу спрямованість, а 73 передбачають виконання науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт.

Таблиця 3.7.

Стан виділення засобів колективного та індивідуального захисту (в одиницях)

Показники	2010 план	2010 факт	% вико нанн я	2012 план	2012 факт	% вико нан ня
Кількість засобів індивідуального захисту	3287	-	-	1500	1881	125,4
Кількість підприємств, на яких будуть здійснюватися заходи з поліпшення умов праці шахтарів	8	-	-	7	7	100
Кількість підприємств, на яких передбачається застосування новітніх приладів контролю за параметрами шахтної атмосфери	7	-	-	7	7	100
Кількість підприємств, на яких передбачається застосування засобів контролю параметрів дегазації	3	1	33,3	1	-	-
Кількість засобів колективного захисту	480	480	100	385	385	100
Обстеження технічного стану і оцінка залишкового ресурсу обладнання головних технологічних комплексів вугільних шахт	1	1	-	-	-	-

Складено за даними ДП „Львіввугілля”

За кошти державного бюджету у 2009 році виконувалися лише 2 напрями на придбання засобів колективного захисту та обстеження технічного стану і оцінки залишкового експлуатаційного ресурсу обладнання головних технологічних комплексів вугільних шахт (підйомні установки, вентиляторні установки, компресорні станції). Аналогічно протягом 2012 року за кошти державного бюджету виконувалися лише 2 напрями, а саме оснащення новітніми приладами контролю за параметрами шахтної атмосфери та засобами контролю за параметрами дегазації. В рамках Програми безпеки бюджетні фінансування на виконання науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт не передбачалися та не виконувалися.

Низький рівень фінансування бюджетної програми „Охорона праці та підвищення техніки безпеки на вугледобувних підприємствах” не дозволяє виконати Комплексну програму підвищення безпеки праці на досліджуваних підприємствах, що не сприяє повному задоволенню працівників засобами індивідуального та колективного захисту. Слід зазначити, що у 2011 році на такі цілі взагалі не було виділено коштів. Як показує аналіз, задоволення потреби бюджетних коштів у 2010 році лише на 10,85% призвело до невиконання Комплексної програми підвищення безпеки праці на вугледобувних підприємствах у 2010-2011 роках та незабезпеченості працівників саморятівниками ізолюючими, світильниками СВІ та іншими засобами індивідуального та колективного захисту.

Забезпеченість спецодягом, спецвзуттям працівників вугільної промисловості також залишається на низькому рівні, що призводить до їх використання у терміни, що значно перевищують встановлені норми, що в свою чергу, негативно впливає на безпеку праці працівників досліджуваних підприємств. Суттєвий вплив на зменшення виробничого травматизму та професійних захворювань є виконання необхідних заходів з охорони праці. Якщо, у 2010 році заходи з охорони праці виконано лише на 10%, а у 2011 році взагалі

не виконано, то відповідно простежується найбільша кількість випадків травматизму та профзахворювань за цей період. У 2012 році виконання заходів з охорони праці становить 50,8%, тому відповідно спостерігається зменшення випадків травматизму та профзахворювань.

Отже, на досліджуваних вугледобувних підприємствах ведеться лише аналіз ефективності використання коштів спрямованих на виконання заходів з охорони праці. На підприємствах вугледобування не вдалося досягти однієї з основних цілей - суттєвого зменшення кількості нещасних випадків зі смертельними наслідками, виробничого травматизму та профзахворювань.

3.3. Методика аналізу витрат на охорону праці та техніку безпеки на підприємствах вугледобувної промисловості

В сучасних умовах ринкової економіки основним в діяльності кожного підприємства є отримання максимального прибутку, тому досить важливим є процес управління витратами на підприємстві, тому необхідно звернути увагу на ефективність системи управління витратами на підприємствах, оскільки від функціонування цієї системи залежить фінансовий стан підприємства.

Окремою задачею є визначення і розрахунок специфічних показників охорони праці, що враховують як соціальні, так і виробничо-економічні показники діяльності підприємства. Тут запропоновано та реалізовано такий методичний прийом: побудовано математична залежність досліджуваного показника від чинників, що впливають, на основі зібраних експериментальних даних. Потім отримана залежність використовується для аналізу та формування висновків про те, наскільки зміна значення чинників може вплинути на значення показника. Як досліджуваний показник пропонується використувати сумарні збитки підприємства, пов'язані з охороною праці (виплати потерпілим у результаті нещасних випадків і профзахворювань, штрафи, витрати на усунення наслідків аварій, нещасних випадків та інш.). Як чинники, що впливають на даний показник, пропонується використовувати відсоток виконаних від загального

числа запланованих профілактичних заходів з охорони праці і відсоток освоєних фінансових коштів, виділених на ці потреби. Проведений на ряді вугледобувних підприємств у 2012-2014 р.р. науковий експеримент полягав у тому, що на цих підприємствах як обов'язкові елементи системи управління охороною праці використовувалися економічні методи управління. Результати експерименту документувалися, необхідний фактичний матеріал заносився у спеціальні бази даних для подальшої обробки. Як показали результати обробки, фактичний відсоток виконання запланованих заходів становить 30-70 %. Побудована на основі отриманих даних залежність втрат, пов'язаних з охороною праці, від відсотка виконання 128 запланованих заходів (за умови, що у всіх випадках було освоєно не менше 75 % виділених коштів). На основі дослідження отриманої залежності можна зробити висновок про те, що застосування в системі управління охороною праці прогресивних методів управління дозволяє збільшити відсоток виконання працезохоронних заходів, що, у свою чергу, дозволяє знизити збитки, пов'язані з охороною праці.

Правильно обраний метод управління витратами є запорукою ефективного функціонування підприємства, а недооцінка ролі управління витратами на охорону праці зумовлює значні витрати підприємств, що у кінцевому випадку негативно впливає на рівень виробничих витрат та на фінансовий стан підприємства. Проблема управління витратами вимагає дослідження особливостей сучасних методів нормування, обліку, аналізу та контролю працезохоронних витратах на підприємствах.

Управління витратами на охорону праці є одним із найважливіших факторів підвищення економічного результату виробництва і є актуальним завданням економічної теорії і практики.

Для вирішення проблеми охорони праці в Україні повинні застосовуватися відповідні механізми (адміністративні, економічні, правові тощо), які спрямовані на досягнення головної мети — створення безпечних умов праці, збереження життя та здоров'я людини в процесі трудової діяльності [81]. Провідне місце в цій роботі посідають економічні методи, які передбачають стимулювання діяльності

підприємств і організацій щодо досягнення визначених цілей охорони праці з урахуванням потреб та інтересів окремих працівників, трудових колективів та власників підприємств. При цьому необхідним є аналіз суб'єктами підприємництва доцільності та ефективності здійснених працезахоронних витрат.

Метою аналізу витрат з охорони праці на підприємстві має бути пошук резервів підвищення ефективності працезахоронної діяльності та зменшення рівня виробничого травматизму і професійної захворюваності за рахунок поліпшення умов праці. Основним завданням аналізу є оцінка ефективності витрат працезахоронного призначення, а локальні завдання формуються з урахуванням ситуації з охороною праці конкретного підприємства.

Для здійснення аналізу у динаміці необхідним є формування банку інформації щодо:

- величини планових та фактичних витрат на працезахоронну діяльність підприємства за ряд років за видами, напрямками витрат та заходів, у розрізі структурних підрозділів, напрямів діяльності, конкретних проектів тощо;
- нормативних вимог з організації охорони праці, ведення обліку нещасних випадків та травматизму, атестації робочих місць, санітарно-гігієнічних вимог до умов праці, тощо;
- стану умов праці та стану травматизму і професійної захворюваності у конкурентів, у галузі, у регіоні, в Україні в цілому;
- сутності та можливостей застосування на підприємстві закордонного досвіду з охорони праці.

На підприємстві повинна бути сформована комплексна система управління охороною праці з урахуванням особливостей виробничої діяльності суб'єкта підприємництва, яка вписувалася б в існуючу структуру й схему управління підприємством у цілому. Для досягнення запланованого ефекту в такій системі органи (суб'єкти) управління діяльністю підприємства одночасно повинні бути органами (суб'єктами) управління охорони праці.

Формування системи, її постійне оновлення, моніторинг за існуючим станом справ у галузі охорони праці та перспективами його розвитку можливі тільки

із застосуванням сучасних інформаційних систем. Саме останні дозволять ефективно (за співвідношенням витрат на підготовку інформації та користі від її використання) функціонування комплексної системи управління охороною праці на підприємстві на основі баз даних, мережних технологій, використання спеціалізованого програмного забезпечення тощо.

При цьому в рамках системи у базах даних буде відбуватися процес збору, накопичення, систематизації, відбору, первинної обробки масивів даних щодо працезахоронної діяльності підприємства. Головна вимога при цьому — безперервність збору інформації та її постійне оновлення. Мережні технології дозволять здійснювати обмін інформацією між структурними підрозділами суб'єкта господарювання та приймати управлінські рішення у галузі охорони праці за центрами відповідальності. Спеціалізоване програмне забезпечення необхідно для планування заходів з охорони праці, зокрема, передбачення ризиків нещасних випадків та травматизму на підприємстві, техногенних аварій та катастроф, підрахунку їх економічної вартості, здійснення економічного аналізу працезахоронної діяльності підприємства з метою підвищення її ефективності.

Для досягнення ефективності комплексна система управління охороною праці підприємства має функціонувати в режимі реального часу з пріоритетом своєчасності прийняття управлінських рішень, що можливо тільки із застосуванням інформаційних технологій у повному обсязі.

Існуючі системи і методи управління витратами можна поділити на традиційні і сучасні. До традиційних методів управління витратами відносять: попроцесний; позамовний; попередельний і нормативний методи. Сучасні системи представлені такими як: таргет-костінг, дірект-костінг, метод обліку собівартості (ABC), та інші.

Найчастіше на підприємствах вугледобування застосовуються традиційні методи, але в сучасних умовах ринкової економіки застосування лише традиційних методів управління витратами недостатньо, у зв'язку з новими викликами часу щодо формування собівартості продукції.

Управління витратами на охорону праці є складовою загальної системи управління підприємством, тому існує необхідність детального вивчення особливостей сучасних методів управління ними.

Для кожного підприємства вибір того або іншого методу обумовлений, в першу чергу, метою управління і наявністю умов для виживання.

Метою управління охороною праці на підприємствах є створення безпечних умов на виробництві, збереження здоров'я і працездатності людини в процесі праці. Об'єктом управління охороною праці на підприємстві є діяльність функціональних служб і структурних підрозділів, які контролюють виконання заходів з безпечних і нешкідливих умов праці на робочих місцях, виробничих дільницях, цехах та підприємстві в цілому.

Проблема захищеності працівників, удосконалення методів організації охорони праці на підприємстві, в установі, організації є досить актуальною на сьогоднішній день. Оцінка стану охорони праці й ефективності заходів для її поліпшення є одним з основних завдань керування охороною праці. Усі види господарської діяльності так чи інакше впливають на рівень забезпечення охорони праці, підвищуючи чи знижуючи його. При оцінці ефективності заходів щодо охорони праці слід користуватися сукупністю чотирьох груп показників:

- 1) показники зміни стану умов праці;
- 2) соціальні показники;
- 3) економічні показники;
- 4) соціально-економічні показники. При цьому враховуються такі фактори виробничого середовища [122]:

– зміна кількості машин і механізмів, виробничих приміщень, що відповідають вимогам стандартів безпеки праці й інших нормативних актів; – поліпшення санітарно-гігієнічних показників;

- зниження вмісту шкідливих речовин у повітрі;
- поліпшення метеоумов; – зниження рівня шуму і вібрації;
- поліпшення освітлення й ін;
- поліпшення психофізіологічних показників;

- зниження підвищених фізичних навантажень;
- зниження нервово-психічних навантажень;
- поліпшення естетичних показників;
- раціональна організація робочих місць;
- благоустрій приміщень і територій;
- естетичність оформлення інтер'єрів. Зміна стану умов праці за факторами оцінюється різницею їхньої абсолютної величин до і після впровадження заходів чи різницею досягнутих або прогнозованих результатів, а також зіставленням відносних показників, що характеризують ступінь, відповідності тих чи інших факторів гранично припустимим концентраціям (ГПК), гранично припустимим рівням (ГПР) чи заданим значенням [93]. Комплексна оцінка зміни умов праці виробляється з урахуванням приросту робочих місць, на яких умови праці приведені у відповідність до нормативних вимог. До соціальних належать такі показники, що характеризують трудову діяльність:

- фізіологічні, що характеризують зміни функціонального стану організму людини під впливом виробничої діяльності;
- психологічні, що характеризують особливості психічної діяльності й особистості людини в процесі праці;
- генетичні, що характеризують вплив умов праці на відтворення робочої сили;
- трудова активність, що характеризує ступінь віддачі виробництвом працівником у процесі його професійної діяльності фізичних, інтелектуальних і психологічних здібностей;
- рівень професійної і загальної захворюваності, пов'язаної з несприятливими умовами праці;
- чисельність зайнятих на робочих місцях, що відповідає нормативним вимогам (як у комплексі, так і за окремими факторами), і скорочення чисельності працюючих у несприятливих умовах праці;
- плинність кадрів через незадоволеність умовами праці;

- пільги і компенсації по скороченню (ослабленню) результатів впливу на працюючих несприятливих виробничих факторів, підтримці і відновленню нормального функціонування фізіологічних систем організму при особливих навантаженнях на роботах зі шкідливими і важкими умовами праці;

- ступінь задоволеності працею;
- престижність професії.

До економічних показників реалізації заходів щодо поліпшення стану охорони праці належать:

- пільги і компенсації особам, зайнятим на роботах зі шкідливими і важкими умовами праці;
- витрати на лікування виробничо-обумовлених і професійних захворювань, а також травм, отриманих на виробництві;
- допомога при хворобах, виробничо-обумовлених чи професійних захворюваннях, а також потерпілим у результаті нещасних випадків на виробництві;
- пенсії інвалідам;
- витрати на перепідготовку кадрів через їхню плинність, викликану несприятливими умовами праці;
- зниження випуску продукції, обумовлене тимчасовою непрацездатністю працівників.

Соціально-економічні показники мають економічний характер і виражаються у вигляді економії чи запобіганні втрат живої й уречевленої праці в народному господарстві, на підприємствах і в сфері особистого споживання. Важливим елементом діяльності в галузі охорони праці є її ефективність. Оцінка ефективності планованих і здійснюваних заходів щодо охорони праці передбачає об'єднання соціальних, соціально-економічних, інженерних (технічних) і економічних показників, що характеризують виробниче середовище до і після вжиття заходів. Ці показники мають відносну самостійність і тому тільки в комплексі дозволяють установити ефективність зробленої чи планованої роботи. Найважливішим показником при цьому є соціальний. Економічні показники

конкретизують об'єктивну оцінку ефективності заходів, однак для робіт в галузі охорони праці економічна ефективність є важливою, але не головною. Навіть при відсутності економічного ефекту актуальність заходів в охороні праці визначається насамперед їхньою соціально-оздоровчою значимістю [43, с.63]. Оцінка соціальної ефективності від реалізованих чи планових заходів щодо поліпшення охорони праці передбачає використання таких показників:

- відсоток скорочення кількості робочих місць, що не відповідають вимогам нормативних актів по безпеці виробництва;
- відсоток скорочення чисельності працівників, що працюють в умовах, які не відповідають вимогам санітарних норм;
- відсоток збільшення числа машин і механізмів приведених у відповідність до вимог нормативних актів, що регулюють питання охорони праці;
- відсоток збільшення кількості виробничих приміщень, приведених у відповідність до вимог актів, що регулюють питання охорони праці;
- зменшення коефіцієнта важкості травматизму;
- зменшення коефіцієнта частоти професійної захворюваності через незадовільні умови праці.

Витрати на здійснення заходів щодо охорони праці включають капітальні інвестиції і поточні витрати. До капітальних інвестицій належать одноразові витрати: – на створення основних фондів для поліпшення охорони праці (склад цих фондів відповідає основним напрямкам проведених чи планованих заходів); – на удосконалювання техніки і технології виробництва з метою підвищення рівня охорони праці. Поточні витрати включають витрати на зміст і обслуговування основного технологічного устаткування, викликані його удосконалюванням з метою поліпшення охорони праці. При здійсненні багатоцільових заходів визначення суми капітальних інвестицій і поточних витрат, зв'язаних з поліпшенням охорони праці, робиться розрахунковим шляхом з використанням даних про вартість відповідних робіт у проектах-аналогах, укрупнених розцінок, нормативів витрат. При економічному обґрунтуванні заходів щодо поліпшення охорони праці витрати на їхнє здійснення визначаються як сукупні поточні

витрати і капітальні інвестиції, приведені до року з урахуванням фактора часу (інфляції). Варто розрізняти витрати на здійснення заходів: – результати від реалізації яких будуть отримані в короткостроковому чи довгостроковому періоді з приблизно рівними значеннями річних поточних витрат і капітальних інвестицій за роками розрахункового періоду; – результати від реалізації яких будуть отримані через тривалий термін (наприклад, заходи, спрямовані на зниження захворюваності), а величина поточних витрат і капітальних інвестицій змінюються в часі (перемінні за роками) [5, с. 111]. Фінансування заходів щодо поліпшення охорони праці може здійснюється на багатоцільовій і одноцільовій основі. При багатоцільовому фінансуванні, коли захід щодо поліпшення умов праці і підвищення рівня безпеки виробничих процесів, технологій, устаткування, машин і механізмів є складовою частиною реконструкції, модернізації, упровадження нових способів виробництва, кошти входять у капітальні інвестиції на відновлення виробництва й окремо на охорону праці не виділяються. Одноцільове фінансування передбачає фінансування лише трудоохоронних заходів. У загальному вигляді витрати на проведення заходів визначено як суму капітальних інвестицій і поточних річних витрат:

$$З_{\text{воп}} = П_{\text{воп}} + К_{\text{воп}},$$

де $П_{\text{воп}}$ – поточні витрати на охорону праці за рік, грн.;

$К_{\text{воп}}$ – капітальні інвестиції на реалізацію заходів щодо охорони праці, грн.

Витрати на довгострокові заходи запропоновано дисконтувати, що дасть змогу врахувати інфляцію і визначити дійсний рівень витрат.

Витрати на довгострокові заходи слід дисконтувати, що дозволяє врахувати інфляцію і визначити дійсний рівень витрат. Джерелами фінансування заходів щодо поліпшення охорони праці на підприємстві можуть бути:

- власні кошти підприємств;
- кредити;
- бюджетів засоби держави;
- благодійні внески і пожертвування.

Власні засоби підприємства на охорону праці формуються за рахунок чистого прибутку. Віднесення витрат до валових витрат виробництва регламентується актами законодавства. Рішення про використання частини прибутку для поліпшення умов і безпеки праці приймає керівником підприємства. Кредити як джерело фінансування заходів щодо поліпшення охорони праці використовуються за умови економічного обґрунтування їх доцільності з урахуванням терміну погашення, плата за кредит і очікуваний ефект. Бюджетні засоби держави у вигляді пільгових кредитів, пільг по оподатковуванню і прямих субсидій для поліпшення стану охорони праці надаються і використовуються відповідно до нормативних документів держави. Показники соціальної і соціально-економічної ефективності витрат на охорону праці розраховуються як відносини величин соціальних або соціально-економічних результатів до витрат, необхідних на їхнє здійснення (або навпаки), і використовуються для визначення і порівняння фактичного рівня питомих витрат, необхідних для зниження частки працюючих у несприятливих умовах праці, рівня травматизму, захворюваності, плинності кадрів на різних підприємствах і в галузях [76]. Розрахунок економічної ефективності впровадження заходів щодо поліпшення охорони праці на підприємстві проводиться з метою:

- визначення фактичної економічної ефективності здійснених заходів;
- економічного обґрунтування планованих заходів, зокрема вибору оптимального варіанта проектних рішень;
- розрахунку нормативів витрат на приведення умов праці на робочих місцях у відповідність до вимог законодавства.

Визначення ефективності поточних витрат підприємства на охорону праці передбачає облік двох альтернативних видів економії від поліпшення охорони праці, що можуть бути розраховані за:

- економічними показниками, обов'язковими для обліку і статистичної звітності – форми статистичної звітності №1-ПВ (умови праці), №1-УБ (відомча), №7-ТНВ й ін.;

- показниками, що отримані в результаті поточного обліку основних соціально - економічних результатів за визначений час (зниження рівня виробничого травматизму і захворюваності, суми пільг і компенсацій за роботу в несприятливих умовах, скороченні плинності кадрів та ін).

Вирішення проблем охорони праці в першу чергу вимагає взаємодії відповідних органів влади та громадськості. Для постійної підтримки високого рівня безпеки робіт, забезпечення їхньої нешкідливості і сприятливості умов праці треба вживати заходів, що дозволяють оцінювати стан охорони праці у всіх галузях народного господарства і на всіх рівнях виробничої діяльності, корегувати їх у необхідних випадках. Виконання цих функцій покладається на органи нагляду і контролю в галузі охорони праці. Державний нагляд за дотриманням законів й інших нормативно-правових актів про охорону праці здійснюють:

- спеціально уповноважений орган виконавчої влади по нагляду за охороною праці;
- спеціально уповноважений державний орган з питань радіаційної безпеки;
- спеціально уповноважений державний орган з питань пожежної безпеки;
- спеціально уповноважений державний орган з питань гігієни праці.

Також для покращення стану охорони праці потрібна реалізація відповідних державних програм, які будуть спрямовані на покращення умов і охорони праці, дозволить розробити і впровадити науково обґрунтовану державну систему наглядової, навчально-методичної та контрольної діяльності у сфері охорони праці, адаптувати нормативно-правову базу з питань охорони праці до вимог директив Європейського Союзу, вирішити питання науково-методичного та інформаційного забезпечення з питань охорони праці на національному та регіональному рівні та багато іншого, що дозволить здійснити комплексне вирішення задач охорони праці, забезпечити пріоритет життя і здоров'я працівника щодо результатів виробничої діяльності і створити безпечні і здорові умови праці на підприємства і в організаціях усіх форм власності.

У [205] вказується на те, що атестація робочих місць і складання карти умов праці на вугледобувних підприємствах зараз фактично використовується для підтвердження права працівника на пільги і компенсації за шкідливі і небезпечні умови праці і не стимулює усунення небезпеки, а на підставі цього обгрунтовується необхідність складання в процесі атестації карт оцінки професійного ризику на конкретних робочих місцях. На наш погляд, це не зовсім коректно, оскільки в умовах ринкової економіки з жорсткою регламентацією витрат на виробництво всі працедавці зацікавлені у зменшенні витрат, в тому числі й на охорону праці (маються на увазі витрати, пов'язані з виплатами різних компенсацій, лікарняних, морального збитку і т.д.), і тому прагнуть різними організаційними і технічними заходами знизити рівень професійного ризику. Хоча актуальність проблеми навчання всіх без виключення працівників щодо виявлення, усунення або зниження до прийняттого рівня професійного ризику не викликає сумніву, але при цьому менеджери підприємства і рядові співробітники повинні розуміти, що функціонування будь-якої системи, в тому числі й системою управління охороною праці, залежить від того, як вони до неї ставляться і наскільки готові виконувати її вимоги.

Основне завдання, яке має вирішуватися при плануванні та здійсненні працезахоронної діяльності на всіх рівнях управління охороною праці на підприємствах вугледобування, полягає у пошуку відповідей на два ключові питання: яку суму коштів доцільно витратити на охорону праці та яким чином розподілити цю, завжди обмежену суму, між окремими напрямками працезахоронної діяльності для досягнення найбільшого ефекту? Постановка цих питань викликана тим, що ні суспільство, ні окреме підприємство не мають можливості фінансувати витрати на заходи з охорони праці в обсягах, необхідних для повної нейтралізації виробничих небезпек. Тому на досліджуваних підприємствах виникає необхідність визначення загального обсягу фінансування, який базується на концепції допустимого рівня ризику нещасних випадків і професійних захворювань на виробництві. Виділити кошти на зниження рівня ризику означає вілучення їх безпосередньо з виробництва продукції для

фінансування за їх рахунок робіт, на перший погляд таких, що не дають миттєвого економічного результату.

Детальний аналіз показує, що ефект від такого рішення виявляється у зниженні збитків від економії коштів, спрямованих на охорону праці проявляється у збільшенні збитків, але насправді така економія може призвести до аварій, нещасних випадків на виробництві, а також витрат, пов'язаних із зростанням кількості захворювань і смертності людей, що обумовить ще більші збитки. Без урахування економічного ризику в охороні праці неможливо обрати оптимальний спосіб виробництва, який дозволить зменшити витрати на одиницю продукції водночас із найбільшим рівнем соціального захисту людини на виробництві. Оскільки основним напрямом ефективного впливу на рівень виробничого травматизму, професійної захворюваності, і ризику виробництва, є його профілактика (попередження), то від правильного визначення суми вкладень на такі заходи вирішальною мірою залежить успіх працезахоронної діяльності. Але навіть при вдалому визначенні загальної суми фінансування охорони праці підприємство не може гарантовано вберегтися від невдач. Пояснюється це тим, що не менш важливо раціонально розподілити загальні обсяги фінансування за окремими напрямками працезахоронної діяльності враховуючи як технічні і санітарно-гігієнічні, так і організаційні і психофізіологічні заходи впливу на умови з безпеки праці. Якщо при цьому здійснюється порівняння різних варіантів розподілу з використанням кількісних оцінок ефективності, то є певна гарантія вибору найбільш ефективних напрямків вкладення коштів у заходи з охорони праці.

Загальна сума витрат працезахоронного призначення або обсяг фінансування працезахоронної діяльності визначають витратами на заходи з охорони праці, що враховують процес доведення умов і безпеки праці до нормативних вимог, підвищення рівня охорони праці на підприємстві та усунення причин, що призводять до нещасних випадків чи професійних захворювань на виробництві.

Визначення напрямів ефективного вкладання коштів у заходи з охорони праці на підприємствах вугледобування має здійснюватися на всіх стадіях розробки та запровадження працезохоронних заходів:

- на стадії планування – з метою обґрунтування оптимального варіанту комплексу заходів;
- на стадії впровадження – для контролю і оперативного коригування запланованих витрат;
- після впровадження – для оцінки результатів і удосконалення процесу планування працезохоронної діяльності.

На базі діючої системи фінансування охорони праці автором розроблено класифікацію витрат підприємств за напрямками працезохоронної діяльності. Виділено дві принципово різні групи напрямків:

1. Витрати на підтримання необхідного рівня стану безпеки праці, який передбачений нормативно-правовими актами (відшкодування матеріальних наслідків нещасних випадків на виробництві, пільги і компенсації за несприятливі умови праці, штрафи за настання нещасних випадків на виробництві та за недотримання нормативних вимог безпеки праці, витрати на спецодяг, засоби колективного і індивідуального захисту тощо);

2. Не регламентовані витрати на фінансування заходів з охорони праці – витрати на підвищення рівня існуючого стану охорони праці понад технічні умови і стандарти.

Визначення раціональних співвідношень за цими групами витрат є одним з основних завдань, від успішного вирішення якого залежить політика вищого керівництва до створення належних умов і охорони праці на підприємствах вугледобування. Зменшення витрат на відшкодування працівникам, а отже і зниження рівня травматизму та професійної захворюваності можна досягти лише завдяки посиленню профілактичної діяльності, тобто збільшенню витрат на заходи з охорони праці.

Витрати, пов'язані з охороною праці, складаються з таких груп:

- витрати, пов’язані з відшкодуванням потерпілим внаслідок травм і професійних захворювань;
- пільги та компенсації за важку роботу та роботу в шкідливих умовах;
- витрати на профілактику травматизму та захворювань;
- витрати на ліквідацію наслідків аварій та нещасних випадків;
- штрафи та інші відшкодування.

Розглядаючи фактично здійснені витрати за їхньою доцільністю, ми розділяємо їх на доцільні, частково доцільні і недоцільні (п.1.1. дисертації). Основні групи і види витрат на охорону праці на вугільних шахтах наведено в табл. 3.8.

Таблиця 3.8.

Класифікація витрат на охорону праці на вугільних підприємствах

№ п/п	Група витрат	Характеристика витрат	Код витрат
1	Додаткові до страхових відшкодування потерпілим унаслідок травм і професійних захворювань	Тимчасова непрацездатність;	T1
		Одноразова допомога (включаючи членів родин і утриманців загиблих);	T2
		Відшкодування витрат лікувальним установам;	T3
		Санаторно-курортне обслуговування;	T4
		Витрати на соціальну допомогу інвалідам;	T5
		Інші доплати	T6
2	Пільги і компенсації працюючим у важких і шкідливих умовах праці	Додаткові відпустки;	П1
		Скорочений робочий день;	П2
		Лікувально-профілактичне харчування;	П3
		Надання молока чи інших рівноцінних продуктів;	П4
		Підвищені тарифні ставки;	П5
		Доплати за умови й інтенсивність праці;	П6
		Пенсії на пільгових умовах	П7
3	Витрати на профілактику травматизму і	Витрати на працезахоронні заходи за колективним договором;	B1
		Витрати шахти на додаткові до колективного договору	

	професійних захворювань	працезохоронні заходи; Витрати на працезохоронні заходи з Інших джерел фінансування	B2 B3
4	Витрати на ліквідацію наслідків аварій і нещасних випадків на виробництві	Вартість зіпсованого устаткування, інструментів, зруйнованих будівель, споруд; Витрати на порятунок потерпілих, розслідування нещасних випадків, транспорт, зв'язок тощо; Виплати заробітної плати і доплати за час вимушених простоїв; Вартість ремонту частково зіпсованого устаткування, машин і механізмів, будівель і споруд; Вартість підготовки та перепідготовки працівників замість вибулих унаслідок загибелі чи інвалідності	Г1 Г2 Г3 Г4 Г5
5	Штрафи та інші відшкодування	Штрафи підприємства, установи або організації за недотримання нормативних вимог охорони праці; Штрафи працівників за порушення законодавчих актів та інших нормативних актів з охорони праці; Компенсації за час змушеного простою через небезпеку виконання робіт, а також зупинку робіт органами державного нагляду за охороною праці; Штрафи, пеня, виплати за недотримання договірних зобов'язань з іншими підприємствами; Компенсаційні виплати за ураження населення, житлового фонду, частки майна і забруднення навколишнього середовища; Інші санкції	Ш1 Ш2 Ш3 Ш4 Ш5 Ш6

Доцільні витрати спрямовані на збереження здоров'я працівників, раціональне витрачання ними життєвих сил під час роботи та на відновлення працездатності. Вони спрямовані не лише на поліпшення умов праці, а й сприяють зростанню її продуктивності. Частково доцільними вважаємо витрати на пільги та компенсації за несприятливі умови праці, які зменшують негативний

вплив шкідливих виробничих факторів на працюючих, і разом з цим, їх можна уникнути шляхом приведення фактичних умов праці до нормативних.

Недоцільні витрати пов'язані з додатковими до страхових відшкодуваннями потерпілим внаслідок травм і профзахворювань, витрати на ліквідацію наслідків аварій і нещасних випадків, витрати на штрафні санкції та інші відшкодування. Зрозуміло, що такі витрати обумовлюють підвищення собівартості продукції, що призводять до збитків підприємства та зниження ефективності виробництва.

З табл. 3.8. видно, що доцільними є лише витрати на профілактику травматизму і професійних захворювань, які відображені в третій групі витрат і які можна вважати вкладанням в охорону праці.

Решта витрат, а саме, додаткові до страхових відшкодування потерпілим унаслідок травм і профзахворювань, пільги і компенсації працюючим у важких і шкідливих умовах, витрати на ліквідацію наслідків аварій і нещасних випадків, штрафи та інші примусові відшкодування є недоцільними або ж частково доцільними.

Доцільно визначати витрати на безпеку праці в абсолютних та відносних показниках (витрати, на одного працівника основного виробництва, на одного працівника допоміжного і обслуговуючого виробництва та на загальну чисельність персоналу підприємства, а також частку витрат на безпеку в загальних виробничих витратах).

Розрахунок витрат на одного працівника визначають за формулою:

$$B_1 = B_3 / N, \quad (3.1)$$

де, B_3 – загальні витрати підприємства на безпеку праці на виробництві, гривні; N - кількість працюючих на підприємстві.

При однакових витратах і інших рівних умовах, чим менша кількість працюючих на підприємстві, тим вище даний показник. Це означає, чим менше на підприємстві працівників, що підлягають професійному ризику, тим вищий рівень безпеки на виробництві [11].

Частка витрат на охорону праці в загальному обсязі виробничих витрат багато в чому залежить від специфіки виробництва. Пропонуємо на вугільних

підприємствах цей показник використовувати як нормативний, тому що частка витрат на охорону праці на таких підприємствах постійно зростає.

Для управління витратами нами пропонується здійснювати аналіз асигнувань на охорону праці і техніку безпеки підприємств в таких напрямках:

- витрати на охорону праці, які безпосередньо пов'язані з професією (індивідуальні);
- інші витрати на охорону праці і техніку безпеки пов'язані з технологією виробництва (колективні).

Таким чином, витрати на охорону праці і техніку безпеки можна відобразити так:

$$\text{Вопітб} = \text{Вопітбі} + \text{Воптбк} \quad (3.2.)$$

де: Вопітбі - витрати на охорону праці і техніку безпеки безпосередньо пов'язані з професією; Вoptбк - інші витрати на охорону праці і техніку безпеки.

До витрат на охорону праці, які безпосередньо пов'язані з професією, можна віднести :

(витрати на засоби індивідуального захисту) + (витрати на пільги та компенсації за важкі та шкідливі умови праці (на спеціальне харчування)) + (витрати на додаткову відпустку) + (скорочений робочий час) + (додаткову заробітну плату) × (кількість працівників, які отримують даний вид пільг).

До другої групи витрат відносять:

Інші витрати на охорону праці та техніку безпеки = (витрати на підготовку, навчання персоналу охорони праці, професійний відбір) + (витрати на медичне та санітарно-побутове обслуговування працівників) + (витрати на утримання і контроль у відповідності до вимог безпеки обладнання, виробничих будівель, споруд, приміщень, територій, виробничого середовища) + (витрати на управління виробничою безпекою, розробку і придбання документації з охорони праці).

У процесі досліджень нами встановлюються певні критерії оцінки, що впливають на витрати з охорони праці і техніки безпеки, які безпосередньо пов'язані з професією. Ми припускаємо, що цей вид витрат залежить від класу

небезпеки, шкідливості і травмонебезпеки, які визначають спеціальність шахти експертним шляхом.

Необхідно вивчити тісноту зв'язку між цими ознаками, що дозволить виявити фактори впливу на варіацію явищ та процесів, що підлягають вивченню.

Витрати на охорону праці та техніку безпеки, які безпосередньо пов'язані з професією, у даному випадку розглядаються як сумарна величина та вибрані як залежна змінна, або функція, а клас небезпеки та шкідливості і клас травмонебезпеки, як незалежні змінні або аргументи. В цілому, за даними атестації робочих місць можна згрупувати працівників шахт (шахта Відродження, шахта Степова, шахта Червоноградська) залежно від міри небезпеки шкідливості та травмо небезпеки.

Таблиця 3.9.

Класифікація професій за ступенем шкідливості та ступенем травматизму на підприємствах вугільної промисловості.

Структурні підрозділи	Клас небезпеки								Клас травматизму
	1	2	3					4	
			3	3	3.2	3.3	3.4		
Шахти		6		75	125				1
									2
		3		3	3	13	88	94	3
Всього		9		78	128	13	88	94	

Як видно із табл. 3.9., основна частина працівників шахт працюють у шкідливих умовах під землею, тому їхня праця за рівнем небезпеки 307 людей (78+128+13+88) і 94 в шкідливих умовах, 213 (6+3+3+13+88+94) працівників в небезпечних за рівнем травмування.

Для визначення витрат на охорону праці і техніку безпеки, необхідно розрахувати витрати на охорону праці і техніку безпеки, які безпосередньо пов'язані з професією та інші витрати.

За даними, за 2012 рік, витрати на охорону праці і техніку безпеки пов'язані з професією, на прикладі шахт показано в табл. 3.10.

Таблиця 3.10.

Витрати на охорону праці і техніку безпеки, які безпосередньо, які пов'язані з професією (шахти) за 2012 рік.

(грн.)

Назва професії	Кількість працівників	Засоби індивідуального захисту	Професійне харчування	Додаткові відпустки	Всього на 1 працівника	Загальні витрати
Прохідник	32	2070	2170	3041	8100	259200
Гірничий робітник очисного вибою	59	4030	4200	5010	13240	781160
ГРП	52	3700	3850	4970	12250	637000
Машиніст бурової установки	33	2935	3110	3850	10121	333993
Кріпильник	12	1970	2100	2375	5755	69060
Стволовий	27	2030	2335		4365	117855
Машиніст насосних установок	17	2100	2300		4400	74800
Електрозварювальник основний по ремонту устаткування	46	3860	4150	2035	10655	490130
Електромеханік	8	1020	1700	1750	4470	35760
Електрозварювальник ручної роботи	5	2100	2180	2100	6380	31900

Машиніст підйомної машини	14	2050	2150		4200	58800
Доставщик матеріалів кріплення	4	1700	1750		3450	13800
Комірник	4	985	980		1905	7620
Головний інженер	3	800	700		1500	4500
Заступник головного інженера	2	600	500		1100	2200
Енергетик	2	410	200		510	1020
Геолог	4	100	350		450	1800
Гірничий майстер	1	180	280	250	680	680
Диспетчер	8	290	450		740	5920
Начальник шахти	3	360	325		685	2055
Головний механік	3	430	325		755	2265
Завідуючий підземних складів	1	230	90		320	320
Старший диспетчер	1	170	90		260	260

Як видно із табл.3.10., найбільш високі витрати відповідають професіям, пов'язаних з підземними роботами, а також професіями, які, як правило, зайняті на важких та шкідливих роботах.

Необхідно проаналізувати чи є зв'язок між витратами на охорону праці і техніку безпеки, які безпосередньо пов'язаних з професією і умовами праці. Для цього за даними атестації робочих місць на підприємствах вугледобування, складено загальну інформацію для проведення дослідження, яка стосується професії працівників, зайнятих на основному виробництві (табл. 3.11).

Така інформація дає можливість оцінити взаємозв'язки між витратами на охорону праці і техніку безпеки, які пов'язані з професією і класом небезпек та

шкідливості, а також класом травмо небезпеки, отримати їх кількісні характеристики, та сформувати базу для подальшого прогнозу показників.

З суми витрат на охорону праці і техніку безпеки, які безпосередньо пов'язані з професією, виключено оплату додаткових відпусток, оскільки не всім

Таблиця 3.11.

Вихідні дані для визначення залежності витрат на охорону праці і техніку безпеки від умов праці

№	Професія	Чисельність	Витрати на охорону праці та	Клас небезпеки та шкідливості	Клас травмонебезпеки
			У	XI	x2
1	Прохідник	32	1010	4	3
2	Гірничий виробник очисного вибою	59	1050	4	3
3	ГРП	52	1135	3,1	3
4	Машиніст бурової установки	33	985	3,3	2
5	Кріпильник	12	1000	3	2
6	Стволовий	27	1080	3,2	2
7	Машиніст насосних установок	17	800	3,1	2
8	Електрозварювальник основний по ремонту устаткування	46	1030	3,1	3
9	Електромеханік	8	1750	3,2	1
10	Електрозварювальник ручної зварки	5	800		3
11	Машиніст підйомної машини	14	790	3,2	3
12	Доставщик матеріалів кріплення	4	500	2	1
13	Комірник	4	450	2	1
14	Головний інженер	3	280	2	1
15	Заступник головного інженера	2	250	2	1
16	Енергетик	2	400	3	2
17	Геолог	4	205	3,1	2

18	Гірничий майстер	1	410	2	2
19	Диспетчер	8	505	2	1
20	Начальник шахти	3	600	2	1
21	Головний механік	3	500	3	1
22	Завідуючий підземних	1	350	3	2
23	Старший диспетчер	1	350	3	1

професіям надається додаткова відпустка за умовами праці. Згідно з розрахунками, спостерігається стійка залежність витрат на охорону праці і техніку безпеки, які безпосередньо пов'язані з професією від класу умов праці, що відображено коефіцієнтом кореляції зі значенням 0,75% (тут враховано 56% можливих факторів, які впливають на функцію Y).

Отримані коефіцієнти кореляції відображено у формулі 3.3.

$$Y=768,1227+881,989xX_1+316,8546xX_2 \quad (3.3.)$$

Отже, покращуючи умови праці на робочих місцях, підприємство може понизити витрати на охорону праці і техніку безпеки, які безпосередньо пов'язані з професією. Проте покращення умов праці на робочих місцях вимагає додаткових інвестицій на впровадження нової техніки та технології.

В таблиці наведена система ключових показників. Аналіз проведений за статтями витрат з метою обґрунтування їх планування, обліку і оцінки ефективності діяльності характеризує табл. 3.12.

Витратами на охорону праці можна вважати витрати роботодавця на стимулювання безпечних умов праці, вирішення соціальних проблем, навчання та розвиток персоналу, створення нешкідливих або зменшення рівня шкідливих і небезпечних умов праці, які з однієї сторони, гарантують працівникам покриття витрат на відтворення людських ресурсів, а з іншого – отримання роботодавцем високого рівня прибутку на вкладені кошти.

Здійснення економічного аналізу з охорони праці вимагає врахування впливу невизначеності, конфліктності економічного ризику, що характерно для цієї специфічної сфери діяльності. Невизначеність ситуації з охорони праці

полягає в тому, що вона залежить від багатьох змінних чинників-контрагентів, дію яких неможливо точно спрогнозувати (очікуваний рівень травматизму і професійної захворюваності, розміри очікуваних збитків, ефективність профілактичних витрат з охорони праці тощо). Методи економічного аналізу витрат з охорони праці на підприємстві використовують також для

Таблиця 3.12.

Витрати на охорону праці та техніку безпеки на підприємствах вугільної промисловості (підприємства ДП Львіввугілля, 2013р.)

Показники витрат на охорону праці і техніку безпеки				
Витрати на ОП і ТБ	Одиниця виміру	Базовий період	Плановий період	Відхилення
Частка витрат на ОП і ТБ у витратах на	%	20,31%	20,58%	0,30%
Частка витрат на ОП і ТБ в об'ємі реалізації	%	10,62%	10,54%	-0,08%
Витрати на ОП і ТБ, які припадають на 1 працівника	грн./люд	23209,56	28621,53	5411,97
Витрати на ОП і ТБ, які припадають на 1 тону продукції	грн./т	39,12	42,17	3,05

встановлення зв'язку працюохоронних витрат і фінансових результатів з видобутку вугілля для визначення їхніх доцільності та ефективності й обґрунтування комплексу заходів з охорони праці у колективному договорі (угоді). Основним завданням аналізу є оцінка ефективності витрат працюохоронного призначення, а локальні завдання формують з урахуванням ситуації з охороною праці на вугледобувних підприємства. Запропоновано визначати витрати на безпеку праці

в розрахунку на одного працівника; відсоток від обсягу реалізації; на одну тонну видобутого вугілля та на людські ресурси. У результаті цього проведено аналіз за статтями витрат з метою обґрунтування їхнього планування, обліку і оцінки ефективності діяльності.

На основі дослідження отриманої залежності можна зробити висновок про те, що застосування системи управління охорони праці прогресивних методів управління дозволяє збільшити відсоток виконання праце охоронних заходів, що, у свою чергу, дозволяє знизити збитки, пов'язані з охороною праці. Завдяки використанню сучасних методів аналізу отримана кількісна оцінка очікуваних результатів реалізації нових методів управління охороною праці, які ґрунтуються на економічній зацікавленості всіх членів трудового колективу в створенні безпечних і нешкідливих умов праці на вугледобувних підприємствах.

Висновки до третього розділу

Досліджено специфіку підземного видобутку вугілля на підприємствах Львівсько-Волинського басейну, де відбувається постійне погіршення умов розробки пластів, та здійснено аналіз за таким алгоритмом у розрізі шахт: аналіз виробничого травматизму; аналіз профзахворювань; аналіз показників загального стану задоволення потреб, затвердження, надходження та використання бюджетних коштів; аналіз стану забезпечення засобами індивідуального та колективного захисту. На досліджуваних підприємствах виникає необхідність визначення загального обсягу фінансування, який базується на концепції допустимого рівня ризику нещасних випадків і професійних захворювань при видобутку вугілля. Без урахування економічного ризику в охороні праці неможливо обрати оптимальний спосіб видобутку вугілля, який забезпечує найменші затрати на одиницю видобутого вугілля водночас із найбільшою соціальною придатністю цього способу за досягнутого рівня розвитку суспільства. Загальна сума витрат працезахоронного призначення або обсяг

фінансування працезахоронної діяльності – це витрати на заходи з охорони праці, що забезпечують доведення умов і безпеки праці до нормативних вимог, підвищення рівня охорони праці на підприємстві та усунення причин, що призводять до нещасних випадків на виробництві чи професійних захворювань.

У загальному вигляді витрати на проведення заходів визначено як суму капітальних інвестицій і поточних річних витрат:

$$Z_{\text{воп}} = П_{\text{воп}} + K_{\text{воп}},$$

де $П_{\text{воп}}$ – поточні витрати на охорону праці за рік, грн.;

$K_{\text{воп}}$ – капітальні інвестиції на реалізацію заходів щодо охорони праці, грн.

Витрати на довгострокові заходи запропоновано дисконтувати, що дасть змогу врахувати інфляцію і визначити дійсний рівень витрат.

Здійснення економічного аналізу з охорони праці вимагає врахування впливу невизначеності, конфліктності економічного ризику, що характерно для цієї специфічної сфери діяльності. Невизначеність ситуації з охорони праці полягає в тому, що вона залежить від багатьох змінних чинників-контрагентів, дію яких неможливо точно спрогнозувати (очікуваний рівень травматизму і професійної захворюваності, розміри очікуваних збитків, ефективність профілактичних витрат з охорони праці тощо). Методи економічного аналізу витрат з охорони праці на підприємстві використовують також для встановлення зв'язку працезахоронних витрат і фінансових результатів з видобутку вугілля для визначення їхніх доцільності та ефективності й обґрунтування комплексу заходів з охорони праці у колективному договорі (угоді). Основним завданням аналізу є оцінка ефективності витрат працезахоронного призначення, а локальні завдання формують з урахуванням ситуації з охороною праці на вугледобувних підприємства. Запропоновано визначати витрати на безпеку праці в розрахунку на одного працівника; відсоток від обсягу реалізації; на одну тону видобутого вугілля та на людські ресурси. У результаті цього проведено аналіз за статтями витрат з метою обґрунтування їхнього планування, обліку і оцінки ефективності діяльності.

Обґрунтовано до витрат на охорону праці та техніку безпеки відносити витрати роботодавця на стимулювання безпечних умов праці, вирішення соціальних проблем, навчання та розвиток персоналу, створення нешкідливих або зменшення рівня шкідливих і небезпечних умов праці, які, з одного боку, гарантують працівникам покриття витрат на відтворення людських ресурсів, а з іншого – отримання роботодавцям високого рівня прибутку на вкладені кошти.

На основі дослідження отриманої залежності зроблено висновок про те, що застосування системи управління охорони праці прогресивних методів управління дає змогу збільшити відсоток виконання працезохоронних заходів, що, у свою чергу, дозволяє знизити збитки, пов'язані з охороною праці. Завдяки використанню запропонованих розрахунків отримана кількісна оцінка очікуваних результатів реалізації нових методів управління охороною праці, які ґрунтуються на економічній зацікавленості всіх членів трудового колективу в створенні безпечних і нешкідливих умов праці на вугледобувних підприємствах.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в удосконаленні системи обліку й аналізу працезохоронних витрат. На основі досліджень проблем обліку й аналізу витрат на охорону праці та техніку безпеки обґрунтовано такі висновки і пропозиції:

1. Проблема охорони праці на вугільних шахтах вимагає теоретичних і практичних досліджень, особливо в галузі планування, обліку і контролю, оскільки від обсягу інформаційних ресурсів, які генерують ці галузі науки, залежить якість управління важливим і незамінним чинником виробництва – людьми та їхнім здоров'ям.

2. Управління охороною праці на системній основі концепції з планування, обліку й аналізу, підготовки, прийняття та реалізації рішень, спрямованих на дотримання вимог безпеки праці й санітарно-гігієнічних вимог, збереження здоров'я і працездатності людини в процесі та дієздатності підприємства є необхідним і обов'язковим елементом виробничої та працезохоронної діяльності. Запропонований концептуальний підхід до проведення планування, обліку й аналізу стає основним засобом вирішення проблеми охорони праці та техніки безпеки персоналу підприємств.

3. Економічний феномен «витрати на охорону праці» підприємств має економічне обґрунтування. Розуміння витрат на охорону праці як економічної категорії і об'єкта обліку дає змогу обґрунтувати принципи раціональної організації обліку на вугледобувних підприємствах, спрямовані на збільшення обсягу інформаційних ресурсів для менеджменту. Запропоновано автором прогностичні витрати на охорону праці розглядати як сукупність можливостей, резервів підприємств, необхідних для ефективного розвитку.

4. Існуючий перелік витрат на безпеку та охорону праці не враховує всі їхні статті, а лише ілюструє їхні склад і зміст для економіки індустріальної епохи. Класифікацію працезохоронних витрат, яку доцільно використовувати при плануванні, обліку й аналізі, необхідно здійснювати за такими напрямками: цільове призначення, економічний зміст, характер зв'язку з процесом виробництва, доцільність спрямування, джерела фінансування, час, відношення до нещасних випадків. Детальна класифікація таких витрат дає необхідну інформацію для фінансового, управлінського обліку та аналізу.

5. Для прийняття ефективних тактичних і оперативних рішень щодо приведення ресурсного потенціалу шахти у відповідність до вимог нормативно-правових актів з охорони праці запропоновано складати графіки результативності витрат на охорону праці і техніку безпеки та таблиці, де наводити перелік витрат (робіт, послуг), які здійснює шахта, список небезпечних виробничих чинників і способи роботи з небезпечними чинниками. Інформацію про витрати на охорону праці доцільно узагальнювати відповідно до інформаційних запитів менеджменту трьох рівнів (вищого, середнього та нижчого), а також за сферами відповідальності та структурними підрозділами шахт. Для цього запропоновано складати щомісячну внутрішню звітність з працезохоронних витрат, у розрізі окремих статей, а загальні дані по шахті – відображати у Зведеній відомості обліку витрат на охорону праці, які забезпечуватимуть інформацією щодо вартісної оцінки працезохоронних заходів, динаміки, що дасть змогу отримати інформацію для їхнього аналізу.

6. Створення інформації про витрати на охорону праці в системі управлінського обліку є важливою проблемою для управління оперативного, тактичного і стратегічного рівнів. Запропоновано витрати на охорону праці узагальнювати за групами інформації відповідно до можливостей їхнього використання та прийняття управлінських рішень у системі менеджменту. Інформаційні системи ґрунтуються на великій кількості формалізованих та неформалізованих (експертних) індикаторів та показників працезохоронної діяльності. Тому систему облікової інформації в управлінському обліку

запропоновано здійснювати за структурно-логічною схемою перетворення інформації в три етапи, яка відображає необхідні потоки інформації у фінансовій та не фінансовій формах і дає змогу досягти адекватності інформації працезахоронних процесів підприємства та систематизувати обробку інформації для планування, організації, аналізу, контролю і регулювання працезахоронної діяльності.

7. Організація обліку витрат на охорону праці має відповідати загальному процесу управління охороною праці з метою отримання необхідної для управлінського персоналу інформації та прийняття ним рішень. Тому запропоновано процес організації обліку витрат на охорону праці здійснювати в такій послідовності: встановлення завдань, визначення суб'єктів, вибір об'єктів, визначення статей витрат на охорону праці, вибір методів аналізу й оцінки та визначення аналітичних рахунків для відображення витрат на охорону праці, що сприятиме ефективності управлінського та фінансового обліку.

8. Здійснено аналіз діяльності з охорони праці на вугледобувних підприємствах ВП «Львіввугілля». В якості вихідних характеристик для оптимізації проведення аналізу працезахоронних витрат використано показники травматизму, профзахворюваності, фонду оплати праці, витрати на працезахоронну діяльність, внутрішню управлінську звітність, в якій наведена система показників видобутку вугілля, та фінансову звітність. Дослідження показали, що на підприємствах вугледобувної галузі аналіз працезахоронної діяльності визначають організаційні, технологічні та управлінські фактори: відносна незалежність працезахоронного процесу від основного виробництва, залежність, вплив геологічних умов, видобутку, залежність структури витрат на охорону праці від природних і соціальних умов праці, вплив працезахоронної діяльності на фінансові показники роботи підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аверипцев Э. А. Философский энциклопедический словарь / Э. А. Аверипцев ; редкол. : С. С. Арабиогли, Л. Ф. Ильичев и др. – [2-е изд.]. – М. : Сов. энцикл., 1989. – 815 с.
2. Амоша А. И. Адаптация организационных структур управления угольной промышленности Украины к рыночным условиям хозяйствования / А. И. Амоша, Е. Н. Братков, Л. Н. Рассуждай // Уголь Украины. – 2005. – № 1. – С. 16–20.
3. Андрущенко Н. С. Суть і значення витрат: історичний аспект / Н. С. Андрущенко // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 5(71). – С. 3–7.
4. Афанасьев В. Г. Человек в управлении обществом / В. Г. Афанасьев. – М. : Политиздат, 1997. – 382 с.
5. Бабицький А. Моделі економічного зростання і проблема підвищення суспільної продуктивності / А. Бабицький // Персонал. – 2008. – № 1. – С. 22.
6. Баканов М. И. Теория экономического анализа / М. И. Баканов, М. В. Мельник, А. Д. Шеремет. – М. : Финансы и статистика, 2007. – 536 с.
7. Балацкий О. Ф. Прогнозирование социально-экономического потенциала территории: методические подходы / О. Ф. Балацкий, А. М. Телиженко // Вісник СумДУ. – 2008. – Т. 2, № 2. – С. 5–14. – (Серія «Економіка»).
8. Бардась А. В. Економіка природокористування і продуктивні потоки вугільних шахт / А. В. Бардась // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2009. – № 2. – С. 121–131.
9. Басанець А. В. Проблеми професійної патології та шляхи їх вирішення на сучасному етапі / А. В. Баранець, І. П. Лубянова // Український журнал з проблем медицини праці. – 2009. – № 1 (17). – С. 3–12.
10. Батченко Л. В. Социальная дифференциация угледобывающих предприятий / Л. В. Батченко // Проблемы повышения эффективности функционирования предприятий различных форм собственности. – Донецк : ИЭП НАН Украины, 2002. – С. 111–134.

11. Бахуринська О. О. Кримінально-правова характеристика порушення вимог законодавства про охорону праці (ст. 271 КК України) : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.08 / Бахуринська Олена Олександрівна. – К., 2007. – 235 с.
12. Башнянина Г. І. Економічні системи : моногр. Т. 2 / за ред. Г. І. Башнянина. – Львів : Вид-во комерц. акад., 2011. – 496 с.
13. Беляева М. И. Современные научные концепции / М. И. Беляева. – М., – 2008. – 205 с.
14. Бондаренко О. М. Організація обліку : навч. посіб. / О. М. Бондаренко, А. С. Нельма. –К. : Вид-во Нац. авіац. ун-ту «НАУ-друк», 2009. – 216 с.
15. Боримська К. П. Рахунки бухгалтерського обліку: теорія і практика : автореферат дис. на здобуття наук. ступення канд. екон. наук. : спец. / К. П. Боримська. – Житомир, 2010. – 21 с.
16. Брадул О. М. Облік і аналіз затрат гірничодобувних підприємств (на прикладі шахт ДАК «Укррудпром») : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Брадул Олександр Михайлович. –К., 2003. – 208 с.
17. Бровар О. В. Вугільна промисловість Донбасу у 40–60-х рр. ХХ ст.: проблеми соціального розвитку : моногр. / О. В. Бровар. – Донецьк : Юго-Восток, 2009. – 365 с.
18. Брюханов О. Управління безпекою праці в гірничій промисловості / О. Брюханов, А. Мнухін // Охорона праці. – 2007. – № 10. – С. 29–31.
19. Булгакова Ю. Ф. Яйло В.В. Охрана труда в угольной промышленности : уч. пособ. [для студ. горных спец. высш. учеб. завед.] / Ю. Ф. Булгакова, С. Н. Александров, В. В. Яйло. – Донецк : РИА ДонНТУ, 2007. – 516 с.
20. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М. М. Шигун. – Житомир : ЖІТІ, 2001. – 576 с.
21. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф. Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – № 1(22). – С. 11–18.
22. Валуев Б. И. Проблемы развития учета в промышленности / Б. И. Валуев. – М. : Финансы и статистика, 1984. – 215 с.

23. Венедиктов В. С. Охорона праці: європейські і міжнародні стандарти та законодавство України (порівняльний аналіз) / [Венедиктов В. С., Гроходський В. П., Іншин М. І. та ін.] ; за ред. В. С. Венедиктова ; Держ. департамент з питань адаптації законодавства ; Укр. асоц. фахівців трудового права. – Х., К., 2006. – 680 с.

24. Вітлінський В. В. Аналіз, моделювання та управління економічним ризиком : навч.-метод. посіб. [для самост. вивч. дисц.] / В. В. Вітлінський, П. І. Верченко. – К. : КНЕУ, 2000. – 292 с.

25. Водяник А. О. Про концепцію економічного управління охороною праці та регулювання промислової безпеки / А. О. Водяник, Г. Г. Лесенко, О. В. Малихін // Інформаційний бюлетень з охорони праці. – 2004. – № 3. – С. 7–11.

26. Водяник А. О. Вплив на ризики травмування на виробництві факторів зовнішнього середовища / А. О. Водяник, К. Н. Ткачук // Вісник Криворізького технічного університету. – 2005. – Вип. 8. – С. 156–159.

27. Войнаренко М. П. Інноваційний розвиток промислових підприємств: аналіз та оцінки : моногр. / М. П. Войнаренко, А. В. Череп, Л. Г. Олейнікова, О. Г. Череп. – Хмельницький : ХНУ, 2010. – 444 с.

28. Ворона О. Социальное страхование от несчастных случаев на производстве: нормативная база / сост. О. Ворона. – Х. : Фактор, 2006. – 288 с.

29. Гандзюк М. П. Основи охорони праці : підруч. / М. П. Гандзюк, Є. П. Желібо, М. О. Халімовський ; за ред. М. П. Гандзюка. – [5-те вид.]. – К. : Каравелла, 2011. – 384 с.

30. Герасименко С. С. Бухгалтерський облік: актуальні проблеми та рішення : моногр. / [Герасименко С. С., Єпіфанов А. О., Корінько М. Д. та ін.] ; за ред. д-ра екон. наук, проф. С. С. Герасименка, д-ра екон. наук, проф. А. О. Єпіфанова. – Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2010. – 162 с.

31. Глібчук В. М. Сутність ризику як економічної категорії / В. М. Глібчук // Львівська політехніка. – 2007. – № 599. – С. 102–107.

32. Гогіташвілі Г. Г. Управління охороною праці та ризиком за міжнародними стандартами : навч. посіб. [Електронний ресурс] / Г. Г. Гогіташвілі, Є. Т. Карчевські, В. М. Лапін. – К. : Знання. 2007. – 367с. – Режим доступу : <http://www.iso-cert.ru/?mode=ohsas18000>.

33. Голінько В. І. Основи охорони праці : підруч. / В. І. Голінько. – Донецьк : Нац. гірничий ун-т, 2008. – 270 с.

34. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : моногр. / С. Ф. Голов. – К. : Центр уч. л-ри, 2007. – 522 с.

35. Грибан В. Г. Охорона праці : навч. посіб. / В. Г. Грибан, О. В. Негодченко. – К., 2010. – 280 с.

36. Гришко Н. В. Управління витратами вугледобувного підприємства: функціональний аспект / Н. В. Гришко // Економіст. – 2007. – № 5. – С. 34–37.

37. Грищук М. В. Нормативно-правове регулювання охорони праці в Україні: реалії та перспективи / М. В. Грищук // Часопис Національного університету «Острозька академія». – 2012. – № 2(6). – (Серія «Право»).

38. Гунченко О. М. Вдосконалення системи управління охороною праці на машинобудівних підприємствах : дис. ... канд. екон. наук : 05.26.01 / Гунченко О. М. – К., 2007.

39. Гуцайлюк З. В. Ще раз про місце і роль управлінського обліку в інформаційній системі господарюючих суб'єктів / З. В. Гуцайлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 11. – С. 45–49.

40. Гуцайлюк З. В. Прогнозний (стратегічний) облік і сучасні проблеми розвитку теорії бухгалтерського обліку / З. В. Гуцайлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 2. – С. 14–19.

41. Гуцайлюк З. В. Системи бухгалтерського обліку: критичний аналіз думок економістів / З. В. Гуцайлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 4. – С. 3–11.

42. Давидович І. Є. Управління витратами : навч. посіб. / І. Є. Давидович – К. : Центр уч. л-ри, 2008. – 320 с.

43. Девисиллов В. А. Охрана труда : учеб. / В. А. Девисиллов. – [4-е изд., перероб. и доп.]. – М. : Форум, 2009. – 496 с.
44. Дементій Л. В. Охорона праці в галузі / Л. В. Дементій, Г. Л. Юсіна, Г. І. Чижигов. – Краматорськ : ДДМА, 2006. – 296 с.
45. Денисенко Г. Ф. Охрана труда / Г. Ф. Денисенко. – М. : Высш. школа, 1985. – 319 с.
46. Державна податкова служба України у листі № 7045/6/15-1215 від 20.04.2012 «Щодо витрат на охорону праці» роз'яснила питання віднесення витрат на оплату праці та техніку безпеки у склад загальновиробничих.
47. Державна цільова економічна програма «Українське вугілля» на 2010–2015 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.compete.org.ua.
48. Дерій В. А. Термін «витрати» і його трактування для проблем обліку і контролю / В. Дерій // Галицький економічний вісник. – 2010. – № 1. – С. 154–160.
49. Дерій В. А. Місце рахунків витрат і доходів підприємств у планах рахунків бухгалтерського обліку / В. А. Дерій // Галицький економічний вісник. – 2001. – № 1. – С. 133–143.
50. Драчук Ю. З. Эффективность инноваций и безопасность производства : моногр. / Ю. З. Драчук ; НАН Украины ; Ин-т экон. пром-сти. – Донецк, 2006. – 272 с.
51. Друри К. Управленческий и производственный учет / К. Друри. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 1071 с.
52. Дяченко Н. М. Економічні аспекти охорони праці / Н. М. Дяченко // Нові технології. – 2011. – № 4 (34). – С. 124–126.
53. Жиглей І. В. Бухгалтерський облік соціальної відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність та орієнтири розвитку : моногр. / І. В. Жиглей. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 496 с.
54. Жидецький В. Ц. Бухгалтерський облік соціальної відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність та орієнтири розвитку / В. Ц. Жидецький, В. С. Джигирей, О. В. Мельников. – [Вид. 2-ге, стер.]. – Львів : Афіша, 2000. – 348 с.

55. Жидецький В. Ц. Основи охорони праці : підруч. / В. Ц. Жидецький. – [3-тє вид., перероб. і допов.]. – Львів : Укр. акад. друкарства, 2006. – 336 с.
56. Завіновська Г. Т. Економіка праці : навч. посіб. / Г. Т. Завіновська. – К. : КНЕУ, 2006. – 300 с.
57. Задорожний З. В. Проблемні питання руху матеріальних необоротних активів / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 10. – С. 12–16.
58. Замула І. Екологічні витрати: класифікація та бухгалтерське відображення / І. Замула, Н. Малюга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 5. – С. 35–41.
59. Про охорону праці : Закон України // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1992. – № 49. – С. 668.
60. Зацарний В. В. Охорона праці : навч. посіб. [для дистанційного навчання]. / В. В. Зацарний. – К. : Ун-ет «Україна», 2006. – 304 с.
61. Зеркалов Д. В. Охорона праці в галузі. Загальні вимоги : навч. посіб. – К. : Основа, 2011. – 551 с.
62. Ивашин В. М. Тенденции развития топливно-энергетического комплекса в мире в XXI в. и положение энергетики в Украине / В. М. Ивашин // Уголь Украины. – 2008. – № 7. – С. 43–47.
63. Іванов Ю. Б. Стратегія підприємства / Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко, Т. М. Чечетова-Терашвілі, О. В. Ревенко. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2009. – 560 с.
64. Ізуїта П. О. Правове регулювання охорони праці в умовах ринкової економіки : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.05 / Ізуїта Петро Олександрович. – К., 2008.
64. Калина А. В. Сучасний економічний аналіз і прогнозування (мікро- та макрорівень) / А. В. Калина, М. І. Конєва, В. О. Яценко. – К. : МАУП, 1997. – 272 с.
66. Карнаух М. Г. Актуальні проблеми діагностики та лікування професійних захворювань : посіб. [для лікарів] / під ред. проф. М. Г. Карнауха. – Кривий Ріг, 2009. – 128 с.

67. Карнаух М. Г. Попередження професійних захворювань в гірничо-металургійному комплексі / М. Г. Карнаух // СЕС. Профілактична медицина. – 2009. – № 4. – С. 32–33.

68. Кафка С. М. Аналітичні елементи системи управління витратами на підприємстві / С. М. Кафка // Вісник ЖДТУ. – 2004. – № 3 (29). – С. 71–75. – (Серія «Економічні науки»).

69. OHSAS 18001:1999. Системы менеджмента охраны здоров'я и безопасности труда. Конспект системного менеджера / В. А. Качалов. – М. : Изд. АТ, 2006. – 520 с.

70. Кіндрацька Г. І., Економічний аналіз : підруч. / Г. І. Кіндрацька, М. С. Білик, А. Г. Загородній ; за ред. проф. А. Г. Загородній. – [3-тє вид., перероб. і допов.]. – К. : Знання, 2008. – 487 с.

71. Кіндрацька Г. І. Стратегічний менеджмент : навч. посіб. / Г. І. Кіндрацька. – К., 2010. – 406 с.

72. Кіндрацька Л. М. Теорія бухгалтерського обліку: сучасні реалії оновлення / Л. М. Кіндрацька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 12. – С. 30–33.

73. Климко Г. Н. Основи економічної теорії: політекономічний аспект : підруч. / Г. Н. Климко, Л. О. Каніщенко, В. М. Пригода та ін. – [4-те вид., переробл. і допов.]. – К. : Знання-Прес, 2002. – 616 с.

74. Клемпарський М. М. Державний департамент з питань адаптації законодавства. Українська асоціація фахівців трудового права / М. М. Клемпарський, К. Ю. Мельник, О. М. Музичук, І. М. Шопіна ; за ред. д-ра юрид. наук, проф. В. С. Венедіктова. – Х., К., 2006. – 680 с.

75. Коваленко О. Інформаційна система як складова управління підприємством / О. Коваленко // Вісник КНТЕУ. – 2006. – № 4. – С. 71 – 77.

76. Ковальчук Л. М. Методологічні підходи до проблеми антикризового управління діяльністю підприємств аграрного сектора економіки / Л. М. Ковальчук // Технологічний прогрес та ефективність виробництва. – 2002. – Вип. 8/2. – С.158– 167.

77. Колот А. М. Економіка праці та соціально-трудова відносини : підруч. / А. М. Колот [та ін.] ; за наук. ред. д-ра екон. наук., проф. А. М. Колота. – К. : КНЕУ, 2009. – 711 с.

78. Кондратюк О. М. Облік і аналіз екологічних витрат промислових підприємств : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Кондратюк О. М. – К., 2008. – 199 с.

79. Контроль за станом охорони праці на підприємстві у зразках документів // Довідник спеціаліста з охорони праці. – 2010. – № 4. – С. 17–34.

80. Концепція загальнодержавної цільової соціальної програми «Збереження і розвиток трудового потенціалу України на 2008–2017 роки» // Український журнал з проблем медицини праці. – 2007. – № 4 (12). – С. 3–9.

81. Концепція реформування вітчизняної системи регулювання умов, гігієни, безпеки та охорони праці [Електронний ресурс]. – Режим доступу : lir.lg.ua/docs/BezprPraci.doc.

82. Корінько М. Д. Бухгалтерський облік при реструктуризації суб'єктів господарювання України: напрями наукових досліджень : моногр. / М. Д. Корінько, Г. Б. Тітаренко. – К. : Вид-во ТОВ «Клякса», 2010. – 320 с.

83. Костенко Т. Д. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства : навч. посіб. / Т. Д. Костенко, Є. О. Підгора, В. С. Рижиков та ін. – [Вид. 2-ге, перероб. та допов.]. – К. : ЦУЛ, 2007. – 400 с.

84. Кружилко О. Є. Методи обґрунтування витрат на профілактику виробничого травматизму та професійної захворюваності / О. Є. Кружилко, А. О. Водяник, Н. А. Праховник // Енергетика: економіка, технології, екологія. – 2006. – № 2. – С. 10–13.

85. Крупка Я. Д. Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк та ін. – [2-ге вид., доп. і перероб.]. – К. : Кондор, 2013. – 551 с.

86. Крупка Я. Д. Облік як основа контролю витрат за місцями їх виникнення та оферами [Електронний ресурс] / Я. Крупка, В. Фаріон. – Режим доступу :

87. Крупка Я. Д. Зміст і техніка складання фінансової звітності / Я. Д. Крупка // Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк, Н. В. Гудзь. – К. : Кондор, 2013. – С. 432–498.

88. Кузьмін О. Є. Креативний менеджмент : навч. посіб. / О. Є. Кузьмін, С. В. Князь, І. В. Литвин, Д. К. Зінкевич. – Львів : Вид-во «Львів. політехніка», 2010. – 124 с.

89. Кузьмінський Ю. А. Особливості обліку витрат на розробку і освоєння виробництва інноваційного продукту (продукції) / Ю. А. Кузьмінський, М. О. Воронова // Вісник ЖДТУ. – 2006. – № 3 (37). – С. 52–56. – (Серія : Економічні науки).

90. Кундієв Ю. І. Професійна захворюваність в Україні у динаміці довгострокового спостереження / Ю. І. Кундієв, А. М. Нагорна // Український журнал з проблем медицини праці. – 2005. – № 1. – С. 3–10.

91. Кундієв Ю. Професійне здоров'я в Україні / Ю. Кундієв, А. Нагорна, В. Чернюк // Охорона праці. – 2007. – № 11. – С. 37–40.

92. Курошева Г. М. Теория антикризисного управления : уч. пособ. / Г. М. Курошева. – СПб. : РЕЧЬ, 2002. – 370 с.

93. Кучеба П. К. Організаційно-економічні основи управління охороною праці у вугільній промисловості : дис. ... д-ра екон. наук : / Кучеба П. К. – К., 08.06.01 – 1999.

94. Кучеренко Т. Фінансова звітність як складова економічних наук / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 9. – С. 21–29.

95. Лазаренко Д. О. Забезпечення інформативності облікових даних у процесі прийняття управлінських рішень / Д. О. Лазаренко, П. М. Майданевич ; за заг. ред. Д. О. Лазаренка. – Слов'янськ : СДПУ, 2008. – 244 с.

96. Лазар Ю. В. Міжнародний правовий досвід підвищення безпеки праці на підприємствах вугільної галузі / Ю. В. Лазар.

97. Лазаришина І. Д. Методичні підходи до вдосконалення аналізу витрат з урахуванням П(С)БО / І. Д. Лазаришина // Удосконалення обліку та аналізу

господарської діяльності на основі впровадження нових П(С)БО в Україні. – К. : Наука і освіта, 2000. – С. 200–202.

98. Левкин Н. Б. Совершенствование системы управления производством и охраной труда на шахтах Украины / Н. Б. Левкин, Н. С. Кузьменко // Управление производством: проблемы теории и практики. – Донецк : ДонНТУ, 2008. – С. 341–347.

99. Легенчук С.Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії : моногр. / С. Ф. Легенчук. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 336 с.

100. Лень В. С. Управлінський облік : навч. посіб. / В. С. Лень. – К. : Знання-Прес, 2003. – 287 с.

101. Лучко М. Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – Тернопіль : Екон. думка, 2004. – 206 с.

102. Максимова В. Ф. Оценка качества бухгалтерского учета : моногр. / В. Ф. Максимова. – М. : Финансы и статистика, 1990. – 190 с.

103. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку : моногр. / Н. М. Малюга. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 548 с.

104. Мартякова Е. В. Экономический механизм реформирования социальных процессов: страхование, маркетинг, риск-менеджмент / Е. В. Мартякова. – Донецк : ИЭП НАН Украины, 2002. – 598 с.

105. Матвієнко О. В. Основи менеджменту інформаційних систем : навч. посіб. / О. В. Матвієнко, М. Н. Цивін. – К. : Центр навч. л-ри, 2005. – 176 с.

106. Мезенцева С. А. Концептуальні засади оптимізації інформаційних потоків у системі управління підприємством телекомунікаційних послуг / С. А. Мезенцева // Культура народів Причорномор'я. – 2012. – № 217. – С. 58–60.

107. Мінпаливенерго. Енергетична стратегія України, 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://mpe.kmu.gov.ua/fuel/control/uk/doccatalog/list?currDir=50358>.

108. Мних Є. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : підруч. / Є. В. Мних. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 514 с.

109. Моссаковський В. Концепція обліку в Україні / В. Моссаковський, Т. Кононенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 11.
110. Москальова В. М. Охорона праці. Інтерактивний комплекс навчально-методичного забезпечення / В. М. Москальова. – Рівне : НУВГП, 2009. – С. 11–12.
111. Медведев В. Т. Охрана труда и промышленная экология / В. Т. Медведев, С. Г. Новиков, А. В. Каралюнец, Т. Н. Масло. – М. : Академия, 2006. – 416 с.
112. Мельник Л. Г. Економіка підприємства : навч. посіб. / Л. Г. Мельник, О. І. Корінцева. – Суми : ВТД «Унів. кн.», 2004. – 412 с.
113. Назарова Г. В. Управління соціально-трудовою сферою підприємства : моногр. / Назарова Г. В., Гончарова С. Ю., Водницька Н. В. ; за заг. ред. д-ра. екон. наук, проф. Г. В. Назарової. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2010. – 324 с.
114. Нападовська Л. В. Управлінський облік : підруч. [для вузів] / Л. В. Нападовська. – [2-ге вид., допрац. і переробл.]. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 648 с.
115. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : моногр. / Л. В. Нападовська. – Д. : Наука і освіта, 2000. – 224 с.
116. Новікова О. Ф. Економічна безпека: концептуальні визначення та механізми забезпечення : моногр. / О. Ф. Новікова, Р. В. Покртиленко. – Донецьк : НАН України : Ін-т економіки пром-сті, 2006. – 408 с.
117. Олійник О. В. Витрати в системі бухгалтерського обліку: теорія, методика, практика (на прикладі підприємств промисловості нерудних матеріалів) : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Олійник Оксана Вікторівна. – Тернопіль, 2002. – 247 с.
118. Палий В. Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы : моногр. / В. Ф. Палий. – М. : Бух. учет, 2007. – 88 с.
119. Партин Г. О. Системно-орієнтоване управління витратами промислового підприємства : моногр. / Г. О. Партин, А. І. Ясінська. – Л. : ЗУКЦ, ПП НВФ «Біарп», 2011. – 200 с.

120. Партин Г. О. Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій : моногр. / Г. О. Партин. – К. : УБС НБУ, 2008. – 219 с.
121. Парфенцева Н. О. Міжнародні статистичні класифікації в Україні : розвиток і впровадження : моногр. / Н. О. Парфенцева. – К. : ВПД «Формат», 2009. – 600 с.
122. Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік, внутрішній контроль і економічний аналіз витрат на поліпшення якості продукції: проблеми теорії та методології : моногр. / В. М. Пархоменко. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 560 с.
123. Пацула О. І. Аналіз соціальних витрат підприємства у системі забезпечення його кадрової безпеки / О. І. Пацула // Вісник національного університету «Львівська політехніка». – 2012. – № 722. – С. 186–190.
124. Пилипенко А. А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : моногр. / А. А. Пилипенко, І. П. Дзьобко, О. В. Писарчук ; за. ред. д-ра екон. наук, доц. А. А. Пилипенка. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. – 344 с.
125. Пластун В. Н. Совершенствование управления производством и охраной труда на шахтах / В. Н. Пластун // Уголь Украины. – 2010. – № 3. – С. 25–28.
126. Подобєд І. М. Прогнозування виробничого травматизму в аграрному секторі економіки України : дис. ... канд. наук : 05.26.01 – / Подобєд Іван Мефодійович. – К., 2008.
127. Попова Н. П. Оценка состояния безопасности труда / Н. П. Попова, В. И. Кабанец, З. Д. Смолякова // Вісник Донбаської національної академії будівництва і архітектури. – 2010. – № 3(83). – С. 142–146.
128. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : підруч. / Я. П. Попович. – [3-тє вид., перероб. і допов.]. – К. : Знання, 2008. – 630 с.

129. Посібник з оцінки економічної ефективності заходів щодо поліпшення умов і охорони праці / кол. авт. : А. Водяник, О. Амоша, О. Мартякова [та ін.]. – К., 2000. – 57 с.

130. Деякі питання розслідування та обліку нещасних випадків, професійних захворювань і аварій на виробництві : Постанова № 1232 від 30 листоп. 2011 р.

131. Правовая система Европейского Союза – роль и значение охраны труда и безопасности (EuropeAid/119764/C/SV/RU) / Бригитта Мелин, Ханс Мет. // Европейское Сообщество. – М., 2006. – 134 с.

132. Прокопенко І. Ф. Методика і методологія економічного аналізу : навч. посіб. / І. Ф. Прокопенко, В. І. Ганін. – К. : ЦУЛ, 2008. – 430 с.

133. Пушкар М. С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація / М. С. Пушкар, М. Г. Чумаченко. – Тернопіль : Карт-бланш, 2011. – 335 с.

134. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : моногр. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2006. – 334 с.

135. Пушкар М. С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія : моногр. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2007. – 359.

136. Пушкар М. С. Облікова політика і звітність : навч. посіб. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 141 с.

137. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) : моногр. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Екон. думка, 1999. – С. 422.

138. Пушкар М. С. Управлінський облік / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Поліграф, 1999. – 164.

139. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підруч. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 628 с.

140. Раздорожный А. А. Охрана труда и производственная безопасность / А. А. Раздорожный. – М. : Экзамен, 2007. – 511 с.

141. Родіонов О. В. Формування та розвиток економічної безпеки підприємств : моногр. / О. В. Родіонов, А. В. Черкаєш. – Луганськ : Янтар. – 2011. – 316 с.

142. Про схвалення Концепції загальнодержавної цільової програми поліпшення стану безпеки, гігієни праці та виробничого середовища на 2012–2016 роки : Розпорядження № 889-р від 31 серп. 2011 р. / Кабінет Міністрів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://mpe.kmu.gov.ua/fuelcontrol/uk/publish?art_id=210286&cat_id=202148.

143. Про схвалення Концепції загальнодержавної цільової програми поліпшення стану безпеки, гігієни праці та виробничого середовища на 2012–2016 роки : Розпорядження № 889-р від 31 серп. 2011 р. – К. – 2011.

144. Роїна О. М. Охорона праці в Україні: Нормативні документи / упоряд. О. М. Роїна ; ред. О. А. Кривенко. – [2-ге вид., випр. і допов.] – К. : КНТ, 2011. – 418с. – (Нормативні директивні правові документи).

145. Романчук А. А. Системный менеджмент охраны труда на предприятии. / А. А. Романчук. – Ильичевск, 2010. – 236 с.

146. Ронська О. Г. Сучасний стан та аналіз ефективності використання коштів, спрямованих на виконання заходів з охорони праці на вугледобувних підприємствах / О. Г. Ронська // Економічний аналіз. – 2013. – Вип. 12, ч. 4. – С. 21–25.

147. Ронська О. Г. Обґрунтування витрат на охорону праці та техніку безпеки / О. Г. Ронська // Інноваційна економіка. – 2011. – № 7. – С. 149–153.

148. Ронська О. Г. Сучасний стан охорони праці та її фінансування / О. Г. Ронська, М. С. Пушкар // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. – 2011. – Вип. 28, ч. II. – С. 35–39.

149. Ронська О. Г. Формування інформації про витрати на охорону праці в фінансовому та управлінському обліку / О. Г. Ронська // Науково-теоретичний журнал «Наука й економіка» Хмельницького економічного університету. – 2013. – Вип. 4 (32), т. 2. – С. 88–93.

150. Ронська О. Г. Организационные аспекты учета расходов на охрану труда / О. Г. Ронська // European Applied Sciences. – 2013. – № 8. – Р. 201–204.

151. Ронська О. Г. Напрями розвитку систем обліку на основі сучасних інформаційних технологій / О. Г. Ронська // Облік як інформаційна система для економічної безпеки підприємств в конкурентному середовищі : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. – Тернопіль, 2010. – С. 100–104.

152. Ронська О. Г. Охорона праці – запорука стабільної економічної ситуації в країні / О. Г. Ронська // Фінансова система держави: проблеми та перспективи розвитку : матеріали V Міжнар. наук.-практ. конф. – К. : ТОВ «ДКС Центр», 2011. – С. 287–289.

153. Ронська О. Г. Сучасний стан охорони праці та її фінансування / О. Г. Ронська // Актуальні проблеми розвитку національної економіки України : матеріали Міжнар. наук. студ.-асп. конф. – Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2011. – С. 443–444.

154. Ронська О. Г. Використання інформаційних технологій в галузі охорони праці / О. Г. Ронська // Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах сучасних концепцій управління : матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф. – Львів : ЛКА, 2011. – С. 405–407.

155. Ронська О. Г. Облік витрат на охорону праці персоналу підприємств / О. Г. Ронська // Актуальні проблеми в економіці та шляхи їх вирішення : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. – Одеса : Центр екон. дослідж. та розв., 2012. – С. 58–60.

156. Ронська О. Г. Організаційні аспекти обліку витрат на охорону праці / О. Г. Ронська // Економічні підсумки 2012 року: досягнення та перспективи : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. – Сімферополь : НО «Economics», 2012. – С. 81–83.

157. Ронська О. Г. Організація охорони праці у вугільній промисловості / О. Г. Ронська // Современные подходы к трансформации концепций государственного регулирования и управления в социально-экономических

системах : матеріали II Междун. науч.-практ. конф. – Курск : Юго-Зап. гос. ун-т, 2013. – С. 83–86.

158. Ронська О. Г. Теоретичні аспекти аналізу витрат на охорону праці на підприємствах вугільної промисловості / О. Г. Ронська // Соціально-економічні трансформації в умовах глобалізації: світовий та вітчизняні виміри : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. – Херсон : Видавничий дім «Гельветика». – 2013. – С. 182–183.

159. Рудницький В. С. Зведений облік витрат матеріалів на виробництво хлібопекарної продукції та напрями його удосконалення / В. С. Рудницький, С. І. Саченко. – Львів : Львів. комерц. акад., 2004. – С. 295–299.

160. Румежак О. Н. Основные требования и направления по повышению уровня промышленной безопасности газообильных шахт [Електронний ресурс] / О. Н. Румежак, Н. В. Малеев, А. А. Мартынов. – Режим доступу : <http://www.donetsktu.dn.ua/rating.htm>.

161. Рурикевич В. Б. Функції системи охорони праці в країнах-учасниках Європейського Союзу з огляду входження до нього України / В. Б. Рурикевич, В. В. Захаров // Інформаційний бюлетень з охорони праці. – 2005. – № 4. – С. 20–24.

162. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. пос. / Г. В. Савицька. – [2-ге вид., випр. і допов.]. – К. : Знання, 2005. – 662 с.

163. Серединська В. М. Економічний аналіз : навч. посіб. / В. М. Серединська, О. М. Загородна, Р. Ф. Федорович. – Тернопіль : Астон, 2010. – 624 с.

164. Серіков Я. О. Основи охорони праці : навч. посіб. / Я. О. Серіков. – Х. : ХНАМГ, 2007. – 227с.

165. Сивко В. Й. Правові та організаційні основи охорони праці в Україні / В. Й. Сивко. – Тернопіль : Кондор, 2003. – 140 с.

166. Сироежин И. М. Совершенствование расчета показателей эффективности труда и качества / И. М. Сироежин. – М. : Экономика, 2002. – 292 с.

167. Система управління охороною праці. Міжнародний стандарт [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.iso-cert.ru/?mode=ohsas18000>.
168. Скрипник М. І. Організація обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів відповідальності / М. І. Скрипник // Облік і фінанси АПК. – 2011. – 14 січ.
169. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : моногр. / М. І. Скрипник. – Житомир : ЖДТУ, 2011. – 732 с.
170. Снижайте риски – сокращайте затраты! // Экономика и охрана труда на предприятии. – М., 2007.
171. Сопко В. В. Роль управлінського обліку в системі управління витратами / В. В. Сопко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – № 10. – С. 39.
172. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. – К., 2004. – 411 с.
173. Стадницький Ю. Економічний вибір оптимальних технологій: мікро- та макроекономічні аспекти : моногр. / Ю. Стадницький, А. Загородній, О. Капітанець, О. Товкан. – Львів : ЗУКЦ, 2006. – 320 с.
174. Стугарёв А. С. Безопасность труда в угольных шахтах / А. С. Стугарёв, Я. Л. Полесин. – М. : Гос. науч.-техн. из-во лит-ры по горному делу, 1959. – 124 с.
175. Сучасні проблеми розвитку системи обліку в Україні : моногр. / М. С. Пушкар, Л. В. Нападовська, Я. Д. Крупка [та ін.] ; за ред. М. С. Пушкар. – Тернопіль : Екон. думка, 2010. – 267 с. – (До 50-річчя ТНЕУ. – Із змісту : Крупка Я. Д. – С. 150–169).
176. Сушкевич А. Н. Организация бухгалтерского учета в субъектах хозяйствования / А. Н. Сушкевич. – Мн. : Ред. журн. «Пром.-торг. право», 2004. – 252 с.
177. Ткачук К. Н. Основы охраны праці : підруч. / К. Н. Ткачук, М. О. Халімовський, В. В. Зацарний та ін. ; за ред. К. Н. Ткачука і М. О. Халімовського. – [2-ге вид., допов. та перероб.]. – К. : Основа, 2006. – 448 с.

178. Турило А. М. Уточнення сутності поняття «витрати» їхньої економічної оцінки на підприємстві / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, Н. М. Цуцурик // Актуальні проблеми економіки. – 2004. – № 11. – С. 85–88.

179. Українське законодавство у сфері охорони праці адаптують до європейського // Охорона праці і пожежна безпека. – 2011. – № 50 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://oppb.com.ua/node/84>.

180. Фаріон І. Д. Управлінський облік : підруч. / І. Д. Фаріон, Т. М. Писаренко ; за ред. д-ра екон. наук, проф. І. Д. Фаріона. – Тернопіль : ТНЕУ, 2009. – 850 с.

181. Хомин П. П. Облікове забезпечення звітності про фінансові результати має бути методологічно обґрунтованим / П. П. Хомин // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 6. – С. 9–15.

182. Цуруль О. А. Менеджмент у державних організаціях : навч.-метод. посіб. [для самост. вивч. дисципліни] / О. А. Цуруль. – К. : КНЕУ, 2003. – 108 с.

183. Чацкіс Ю. Д. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. / Ю. Д. Чацкіс. – К., 2011. – 564 с.

184. Чухрай Н. Управління інноваційними процесами в межах екосистеми: моногр. / Н. Чухрай, Р. Патора, А. Загородній [та ін.] ; за наук. ред. Н. І. Чухрай. – Львів : Вид-во «Львів. політехніка», 2011. – 216 с.

185. Шайкан А. В. Облік та аналіз витрат і доходів за центрами відповідальності : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Шайкан Андрій Валерійович. – К., 2002. – 196 с.

186. Шапошникова С. В. Удосконалення методів аналізу, прогнозу та попередження виробничого травматизму на металургійних підприємствах : дис. ... канд. екон. наук : 05.26.01 / Шапошникова Світлана Володимирівна. – К., 2009.

187. Шатохіна О. І. Бухгалтерський облік і аудит затрат виробничої діяльності підприємств вугледобувної промисловості : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Шатохіна Олександра Іванівна. – К., 2006. – 243 с.

188. Ширшков А. И. Менеджмент охраны труда : учеб. / А. И. Ширшков. – Ростов- на-Дону : Феникс, 2000. – 384 с. – (Серия «Учебники и учебные пособия»).
189. Шишкова В. С. Оперативний облік в управлінні виробничими витратами гірничодобувного підприємства / В. С. Шишкова // Менеджер. – 2006. – № 2 (36). – С. 81–85.
190. Шпак В. А. Організація бухгалтерського обліку: Концептуальний підхід : моногр. / В. А. Шпак. – К. : Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – 312 с.
191. Щербина В. І. Трудове право України : підруч. / В. І. Щербина ; за ред. В. С. Венедіктова. – К. : Істина, 2008. – 384 с.
192. Щирба М. Т. Облікова політика в системі управлінського обліку : моногр. / М. Т. Щирба. – Тернопіль : Екон. думка, 2011. – 340 с.
193. Щодо визначення терміна «витрати на охорону праці» та щодо механізму здійснення перевірки : Лист № 01 від 03.09.2010 р.
194. Ямпольская И. Л. Опыт реструктуризации угольной промышленности в странах мира / И. Л. Ямпольская // Энергетика и общество. – 2005. – № 4. – С. 43–56
195. Яремко З. М. Охорона праці : навч. посіб. / З. М. Яремко, С. В. Тимошук, О. І. Третяк, Р. М. Ковтун ; за ред. проф. З. М. Яремка. – Львів : Вид. центр ЛНУ ім. Івана Франка, 2010. – С. 6.
196. Яремко І. Й. Економічні категорії в методології обліку : моногр. / І. Й. Яремко. – Львів : Каменярь, 2002. – 192 с.
197. Яремко І. Й. Управління капіталом підприємства: економічний і фінансовий інструментарій : моногр. / І. Й. Яремко. – Львів : Каменярь, 2006. – 176 с.
198. Ястремський О. І. Моделювання економічного ризику / О. І. Ястремський. – К. : Либідь, 1992. – 176 с.
199. Senior Managers Fail to Show Competence in Health and Safety / N. Paton // Occupational Health. – 2008. – Vol. 60, Is. 3. – P. 6.

200. International Organization for Standardization, ISO 9001:2011, Quality management systems – Requirements. International Organization for Standardization. – Geneva : Switzerland, 2000.

201. Helmer R. Occupational health for all – from evidence to action / R. Helmer, C. Corvalan // J.UOEH. – 2000. – Vol. 22. – P. 4.

202. Knave B. Working life across cultures: «Work Life 2000: Quality in Work» and occupational health education in developing countries / B. Knave, R. Ennals // Int. J. Occup. Safety & Ergonomics. – 2001. – Vol. 7, № 4. –P. 435–448.