

Міністерство освіти і науки України  
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Прикладної економіки і менеджменту ім. Г.Е. Вейнштейна

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – перший (бакалавр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»



**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА**

**на тему: «Облікове забезпечення внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці на ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України**

ШИФР КРБ.ЦТФО.1.581-03.1.2

Здобувачки \_\_\_\_\_ Калініної А.О.

Керівник \_\_\_\_\_ ст. викл., к.е.н. Зеленьк В.В.

Керівник \_\_\_\_\_ ст. викл. Пчелянська Г.Б.

**Кваліфікаційна робота допускається до захисту**

Рішення кафедри від ”10“ червня 2024 р., протокол № 15.

Завідувачка кафедри

цифрових технологій фінансових операцій \_\_\_\_\_ Галина ТКАЧУК

# ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ННІ – Прикладної економіки і менеджменту ім. Г.Е. Вейнштейна

Кафедра – Цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти – перший (бакалавр)

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма – «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри

цифрових технологій фінансових операцій

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 202\_ р.

## ЗАВДАННЯ

### НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

*Калініної Анни Олександрівни*

---

1. Тема роботи *«Облікове забезпечення внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці на ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України*

Затверджена наказом ОНТУ від 06 жовтня 2023 р. наказ № 581-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи *5 червня 2024 р.*

3. Вихідні дані роботи *Звітні дані про діяльність підприємства за 2022-2023 р.р.*

4. Перелік питань, які потрібно розробити *Теоретичні основи обліку та контролю розрахунків з оплати праці. Організаційно-економічна характеристика підприємства та аналіз фінансових показників підприємства за 2022-2023 рр. Особливості організації бухгалтерського обліку та контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві. Висновки та пропозиції.*

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи, що стосуються їх

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання **14 лютого 2024 р.**

Керівник \_\_\_\_\_ ст. викл., к.е.н. Зеленьк В.В.

Керівник \_\_\_\_\_ ст. викл. Пчелянська Г.Б.

Завдання прийняв до виконання \_\_\_\_\_ Калініна А.О.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. <i>Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи</i>	14.02.24 - 20.03.24	
2. <i>Організаційно-економічна характеристика підприємства</i>	21.03.24 - 21.04.24	
3. <i>Організація обліку та контролю об'єкта дослідження на підприємстві</i>	22.04.24 - 28.05.24	
4. <i>Оформлення кваліфікаційної роботи</i>	29.05.24 - 5.06.24	

Здобувач-дипломник \_\_\_\_\_ Калініна А.О.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ ст. викл., к.е.н. Зеленьк В.В.

Керівник роботи \_\_\_\_\_ ст. викл. Пчелянська Г.Б.

*Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.*

*Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.*

Здобувач-дипломник \_\_\_\_\_ Калініна А.О.

## АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи бакалавра на тему: «Облікове забезпечення внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці на ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України.

Дана тема є актуальною, оскільки праця є необхідною складовою частиною процесу виробництва, споживання та розподілу створеного продукту.

Робота складається з трьох розділів.

В першому розділі охарактеризована сутність та теоретичні основи побудови обліку праці та заробітної праці, розглянуто економічну сутність праці і заробітної плати, досліджено сучасні форми і системи оплати праці, а також розглянуто організацію обліку заробітної плати.

В другому розділі подано техніко-економічну характеристику ДП «Куліндорівський КХП» та виконаний фінансовий аналіз діяльності підприємства.

В третьому розділі наведено стан бухгалтерського та податкового обліку на ДП «Куліндорівський КХП», а також бухгалтерський облік витрат праці та її оплати на досліджуваному підприємстві.

Висновки роботи містять стислий виклад актуальності теми, зроблених оцінок та узагальнень під час аналізу, наголошення на якісних і кількісних показниках здобутих результатів, викладено рекомендації щодо їх використання.

Кваліфікаційна робота містить:

- текстової частини – 84 с.;
- таблиць – 20;
- рисунків – 5.
- додатків – 5.

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	7
1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТА .....	9
1.1 Економічна сутність заробітної плати.....	9
1.2 Методологія обліку оплати праці та нормативні джерела її нарахування	15
1.3 Характеристика форм оплати праці. Порядок визначення фонду оплати праці.....	27
1.4 Бухгалтерський облік витрат праці та її оплати і розрахунків з працівниками підприємства .....	34
1.5 Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці .....	42
2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ДП «КУЛІНДОРІВСЬКИЙ КХП» ДЕРЖАВНОГО АГЕНТСТВА РЕЗЕРВУ УКРАЇНИ .....	46
2.1 Техніко-економічна характеристика ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України .....	46
Відхилення .....	49
2.2 Фінансовий аналіз заборгованостей на ДП «Куліндорівський комбінат хлібопродуктів».....	51
3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТИ НА ДП«КУЛІНДОРІВСЬКИЙ КХП» ДЕРЖАВНОГО АГЕНТСТВА РЕЗЕРВУ УКРАЇНИ .....	66
3.1 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві .....	66
3.1.1 Структура бухгалтерської служби.....	66
3.1.2 Облікова політика підприємства та комп'ютерна обробка облікової інформації .....	69
3.1.3 Форма бухгалтерського обліку підприємства .....	70
3.2 Організація на підприємстві операцій з обліку праці та її оплати .....	73
3.2.1 Хмарне бухгалтерське програмне забезпечення.....	73

3.2.2	Оподаткування заробітної плати на ДП «Куліндорівський КХП» .....	78
3.2.3	Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці робітниками і службовцями.....	80
3.2.4	Відображення в податковому обліку сум заробітної плати.....	83
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ .....		86
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....		92

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Праця на сьогодні є одним із відомих на сьогодні факторів виробництва, од-ним із головних, а частіше і основних, який вимагає найбільших затрат. Використання трудових ресурсів пов'язано зі зміною показника продуктивності праці, яка залежить від людей, їх кваліфікації, уміння і бажання працювати, а заробітна плата є саме тою причиною, що приводить робітника на його робоче місце.

Питаннями обліку та контролю праці та її оплати займалися ряд вітчизняних та зарубіжних вчених, а саме: Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Івахненко В.М., Малюга Н.М., Мних Є.В., Тарасенко Н.В., Череп А.В., Чумаченко М.Г. та інші. Окремі аспекти їх обліку та контролю за національними стандартами безпосередньо на підприємствах галузі недостатньо висвітлені в економічній літературі. Отже, дослідження обліку і аналізу розрахунків по оплаті праці є актуальним.

**Мета і задачі дослідження.** Метою є вивчення ведення обліку та аналізу розрахунків по оплаті праці на підприємстві, вирішення поставлених задач та логічне їх обґрунтування, розробка певних пропозицій, щодо удосконалення методики обліку та контролю розрахунків по оплаті праці з врахуванням національних стандартів.

Для реалізації зазначеної мети поставлено такі **завдання**:

- вивчення теоретичних основ обліку та контролю розрахунків з оплати праці і нормативно – законодавчих актів;
- здобуття практичного досвіду обліку та контролю розрахунків з оплати праці, проведення відповідного аналізу розрахунків;
- узагальнення результатів дослідження і обґрунтування пропозицій і конкретних висновків щодо поліпшення обліку трудових ресурсів, впровадження яких на ДП «Куліндорівський КХП» забезпечить дотримання методики обліку і аналізу у відповідності з вимогами чинного законодавства України.

**Об'єктом дослідження** є облікова інформація про працю і заробітну плату на ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України.

**Предметом дослідження** є процес обліку та аналізу розрахунків з оплати праці підприємства.

**Методи дослідження.** При написанні кваліфікаційної роботи було використано такі методи: індукції та дедукції, теоретичного узагальнення, порівняльного аналізу, абстрактно-логічного підходу та спостереження. Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти України, роботи українських та зарубіжних економістів з даної проблеми, статті з економічних журналів, а також фінансова звітність та статистичні матеріали за результатами виробничо-фінансової діяльності ДП «Куліндорівський КХП».

**Наукова новизна** одержаних результатів проведеного дослідження полягає у розробці й обґрунтуванні пропозицій щодо вдосконалення обліку що-до вдосконалення обліку розрахунків з оплати праці, покращення автоматизації обліку заробітної плати. Запропоновано використовувати субрахунки 6611 «Розрахунки за заробітною платою адміністративного персоналу» та 6612 «Розрахунки за заробітною платою робітників». Дана пропозиція призведе до швидкого пошуку необхідної інформації з заробітної плати для кожного працівника підприємства, чим скоротить витрачання часу бухгалтера. Також використовувати оновлену комп'ютерну програму «Зарплата і Управління персоналом», яка полегшить роботу бухгалтерам і скоротить витрати їх часу на обробку облікової інформації.

**Практичне значення одержаних результатів.** Врахування розроблених у процесі дослідження пропозицій щодо обліку та контролю праці і заробітної плати сприятиме підвищенню ефективності обліку на підприємстві. Напрацювання, висновки, узагальнення, зроблені в процесі дослідження, є внеском у розвиток теорії та практики обліку та контролю праці і заробітної плати і можуть бути застосовані у процесі гармонізації облікової системи.

**Структура та обсяг роботи.** Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст роботи становить **85** сторінок, містить **20** таблиць, **5** рисунків, **5** додатків, список використаних джерел з **66** найменувань на **6** сторінках.

# 1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТА

## 1.1 Економічна сутність заробітної плати

В умовах ринкової економіки, завдяки специфічним властивостям заробітна плата відіграє значну роль у розвитку всіх галузей народного господарства. Основним її функціональним призначенням є стимулювання продуктивності праці, відтворення робочої сили та вирішення соціальних потреб суспільства. Заробітна плата є найбільш дійовим інструментом активізації людського фактора. Ефективність використання існуючого кваліфікаційного і творчого потенціалу працівників значною мірою залежить від наукової обґрунтованості застосовуваних на підприємстві форм і методів оплати праці. Оплата праці завжди перебувала у центрі уваги науковців.

Так, зокрема А.Сміт та Д.Рікардо розробили теоретичні основи концепції розуміння заробітної плати як ціни праці. А.Сміт вважав, що в основі ціни праці лежить вартість засобів існування, необхідних для життя працівників та членів їх сімей. Фактично він зводив заробітну плату до вартості робочої сили. У цій концепції величина заробітної плати та динаміка формуються під впливом ринкових факторів і в першу чергу співвідношенням попиту та пропозиції.

К.Маркс розробив концепцію розуміння заробітної плати як грошового вираження вартості товару “робоча сила”. Він вважав, що заробітна плата “... є перетвореною формою вартості, або ціною, робочої сили”. У цій концепції величина заробітної плати визначається умовами виробництва та ринковими факторами – попитом і пропозицією, під впливом яких відбувається відхилення заробітної плати від вартості робочої сили [2].

В сучасних умовах оплата праці використовується як найважливіший засіб стимулювання зростання продуктивності праці, прискорення науково-технічного прогресу, поліпшення якості продукції, підвищення ефективності виробництва і зміцнення дисципліни. Тому, вважаємо, що на нашу думку слід звернути увагу на такі спільні інтереси в оплаті праці між роботодавцем та працівником:

- 1) забезпечення прямої та жорсткої залежності оплати праці від кінцевих результатів господарської діяльності трудових колективів;

2) оптимальне поєднання інтересів трудових колективів з загально-народними інтересами;

3) усунення будь-якої зрівнялівки і верхньої межі в оплаті праці, що дає можливість більш послідовно здійснювати принцип соціальної справедливості;

4) посилення заінтересованості працівників у виконанні робіт меншою кількістю працюючих.

Заробітну плату М. Туган-Барановський вважав часткою робітничого класу в суспільному продукті, яка залежить від продуктивності суспільної праці і соціальної сили робітничого класу, а Е. Бем-Баверк звертав увагу на можливість поступок підприємців, у частині підвищення розміру заробітної плати під загрозою організованих профспілками страйків, але відзначав відтік капіталу з галузей з підвищеною зарплатою, заміну живої праці машинною, що в кінцевому підсумку неминуче призведе до зниження зарплати [2].

Необхідність прямого втручання в регулювання величини і динаміки заробітної плати обґрунтував Дж. М. Кейнс. Щоб уникнути соціальних потрясінь, він запропонував замість зниження зарплати шляхом перегляду колективних угод використати поступове або автоматичне зниження реальної зарплати в результаті зростання цін. Кейнс обґрунтував необхідність політики жорсткої грошової заробітної плати, а його ідеї розвинені в працях Е. Хансена, Л. Клейна, Д. Робінсона, які запропонували різні методи регулювання заробітної плати та доходів населення, виходячи з визнання активної ролі держави у розподільчих процесах [3].

У сучасній економічній теорії праця однозначно вважається фактором виробництва, а заробітна плата – ціною використання праці робітника. Прихильниками цієї концепції є відомі американські економісти П. Самуельсон та В. Нордгауз. Витрати на оплату праці були і залишаються важливою економічною категорією, яка характеризує ефективність продуктивності праці. Існують різні думки щодо трактування заробітної плати працівників за її економічною сутністю у сучасних вчених, деякі наведені в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 - Підходи до визначення заробітної плати в економічній літературі

№	Джерело	Сутність поняття
1	Базилевич В.Д. [4]	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу
2	Бутинець Ф.Ф. [5]	Заробітна плата – оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили
3	Гордієнко Д.Д. [6]	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу
4	Завіновська Г.Т. [7]	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу
5	Золотогоров В.Г. [8]	Заробітна плата – сукупність виплат в грошовій (валютній) і (або) натуральній формі, отриманих робітником (нарахованих йому) за певний період часу (день, місяць, рік)
6	Науменко В.І. [9]	Заробітна плата – частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці
7	Кулішов В.В. [10]	Заробітна плата – ціна використання праці найманого працівника

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

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

По-друге, законом України «Про оплату праці» [11], визначено, що заробітна плата - це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку

виконано або має бути виконано Це загальновизнані визначення, що найточніше відповідають терміну "заробітна плата".

По-третє, в умовах ринкової економіки заробітна плата - це елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю і її про-позиції і виражає ринкову вартість використання найманої праці. В цьому розумінні найчастіше вживаються усереднені показники ставок оплати одиниці (наприклад, людино-години) праці певної якості.

По-четверте, для найманого працівника заробітна плата це основна частина його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили.

По-п'яте, для підприємця заробітна плата - це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.

Згідно з Конвенцією Міжнародної організації праці № 95 термін "заробітна плата" означає, незалежно від назви та методу обчислення, будь-яку винагороду або заробіток, які можуть бути обчислені в грошовому виразі та встановлені угодою або національним законодавством, що їх роботодавець повинен заплатити на підставі письмового або усного договору про наймання послуг працівникові за працю, яку виконано чи має бути виконано, або за послуги, які надано чи має бути надано [12].

Отже, на нашу думку, слід дотримуватися визначення наведеного у Законі України "Про оплату праці" та під оплатою праці слід розуміти будь який заробіток, обчислений, як правило, у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги.

Сутність будь-якого поняття проявляється в функціях, які воно виконує. Слово функція походить від латини і означає призначення, сферу діяльності, роль. Отже, функція оплати праці – це її призначення, роль, складова сфери практичної діяльності в узгодженні і реалізації інтересів головних суб'єктів соціально-

трудових відносин. Як важлива соціально-економічна категорія заробітна плата в ринковій економіці має виконувати такі функції:

- відтворювальну – як джерела відтворення робочої сили і засобу залучення людей до праці;
- стимулюючу – установлення залежності рівня заробітної плати від кількості, якості і результатів праці;
- регулюючу – як засіб розподілу і перерозподілу кадрів по регіонах країни, галузях економіки з урахуванням ринкової кон'юнктури;
- соціальну – забезпечення соціальної справедливості, однакової винагороди за однакову працю.

Кожна функція оплати праці має своїх суб'єктів, які передусім зацікавлені в її реалізації. Так, у реалізації відтворювальної функції оплати праці найбільш зацікавлені наймані працівники. До регулюючої функції заробітної плати найбільш "причетні" державні органи, що заінтересовані в повноцінному функціонуванні ринку праці. У реалізації соціальної функції заробітної плати заінтересовані переважно наймані працівники, а також держава, як гарант прав, свобод трудящих і соціальної справедливості в суспільстві. Проте це не означає, що роботодавець байдуже ставиться до реалізації цієї функції, адже порушення принципу соціальної справедливості на практиці стає суттєвим демотивуючим чинником і зачіпає інтереси роботодавця. У реалізації стимулюючої функції оплати праці найбільш зацікавлений роботодавець, оскільки він повинен отримати певний виробничий результат від використання найманої праці, що дозволяє йому зрештою мати очікуваний дохід і водночас власний зиск – прибуток [13].

Існує два види заробітної плати:

- номінальна заробітна плата являє собою суму коштів, отриману працівником за певний розрахунковий період (день, рік, місяць).
- реальна заробітна плата – це кількість товарів та послуг, які можна придбати на номінальну заробітну плату. Відповідно до Закону України «Про оплату праці» [14] та Інструкції зі статистики України [15] витрати на оплату

праці складаються з фонду основної та фонду додаткової заробітної праці, інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

Основна заробітна плата працівника залежить від результатів його праці й визначається тарифними ставками, відрядними розцінками, посадовими окладами, а також надбавками й доплатами в розмірах, не вищих за встановлені чинним законодавством. Основна частина заробітної плати враховує суспільно нормальну міру праці, яка формується під впливом об'єктивних умов виробництва і праці, стійкі відмінності у кваліфікації працівників, складність і відповідальність їхньої роботи, умови праці, її інтенсивність тощо.

Рівень додаткової оплати праці здебільшого залежить від кінцевих результатів діяльності підприємства. Зазвичай до додаткової оплати праці відносять премії, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, а також надбавки й доплати, не передбачені чинним законодавством або встановлені понад розміри, дозволені останнім.

Додаткова частина заробітної плати залежить від чинників виробничої діяльності працівників, які не можуть бути повною мірою враховані заздалегідь, відбивають специфічні умови праці на цьому підприємстві або особливості працівників.

По-перше, додаткова частина заробітна плата враховує індивідуальні результати тих працівників, які завдяки особистим здібностям досягли особливих успіхів. Формами винагороди за таку працю є: оплата робітників, що працюють за відрядною системою, за перевиконання норм виробітку; доплати за сумісництво професій чи посад, розширення зон обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт. Крім того, встановлюються надбавки робітникам за професійну майстерність, інженерно-технічним працівникам – за високі досягнення у праці.

По-друге, додаткова заробітна плата враховує колективні результати праці. Вона виступає переважно у вигляді премій та інших видів винагород з фонду матеріального заохочення. Премія – це не звичайна надбавка до заробітної плати, а особлива форма винагороди за творчі успіхи в роботі, за виконання завдань

особливого значення. І, нарешті, є види додаткової заробітної плати, які не пов'язані зі створенням додаткового продукту: наприклад, надбавки за особливі, або шкідливі умови праці.

За функціональним призначенням доплати й надбавки є самостійними елементами заробітної плати, які призначаються для компенсації або винагороди за суттєві відхилення від нормальних умов праці, котрі не враховано в тарифних ставках і посадових окладах. Вони відрізняються від тарифної заробітної плати чи посадового окладу не обов'язковістю і непостійністю, а також рухливістю залежно від співвідношення фактичних і нормативних умов праці [16].

Закон України “Про оплату праці” передбачає, що умови запровадження і розміри надбавок, доплат, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються в колективному договорі з дотриманням норм і гарантій чинного законодавства і згідно з генеральною та галузевими, регіональними, угодами [14]. Стосовно сутності надбавок до заробітної плати варто наголосити, що вони мають бути чітко вираженого стимулюючого характеру і завжди зв'язуються з діловими якостями конкретного працівника.

## **1.2 . Методологія обліку оплати праці та нормативні джерела її нарахування**

Основним джерелом доходів найманих працівників є і надалі залишатиметься заробітна плата. Нині саме заробітній платі належить переважаюче значення в мотиваційному механізмі. Заробітну плату як економічну категорію відносять до числа найскладніших. Саме з цієї причини, а також внаслідок однобічного підходу до її визначення відсутнє єдине розуміння суті заробітної плати.

У науковій економічній літературі можна зустріти понад два десятки визначень заробітної плати. Найпоширенішими є визначення заробітної плати, як частки суспільного продукту (національного доходу), що розподіляється за працею між окремими працівниками.

Заробітна плата – це одна з найскладніших економічних категорій і од-не з найважливіших соціально-економічних явищ. Оскільки вона, з одного боку, є

основним джерелом доходів найманих працівників, основою матеріального добробуту членів їхніх сімей, а з іншого боку, для роботодавців є суттєвою часткою витрат виробництва і ефективним засобом мотивації працівників до досягнення цілей підприємства, то питання організації заробітної плати і формування її рівня разом з питаннями забезпечення зайнятості складають основу соціально-трудова відносин у суспільстві, бо включають інтереси всіх учасників трудового процесу.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про оплату праці», введеного в дію 1 травня 1995 р., заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконаної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства. За трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу заробітну плату, яка складається з таких частин: основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 - Складові елементи фонду заробітної плати

Фонди	Характеристика фондів
Фонд оплати праці	Основний економічний показник, що широко використовується у господарській практиці, статистичній звітності, аналізі. Він включає в себе основну та додаткову заробітну плату персоналу підприємства, інші заохочувальні та компенсаційні виплати (крім тих, які у законодавчо встановленому порядку до фонду оплати праці не входять, наприклад, допомога з тимчасової непрацездатності, вихідна допомога та деякі інші)
Фонд основної заробітної плати	Заробітна плата, нарахована за виконану роботу (відпрацьований час) За відрядними розцінками, тарифними ставками, посадовими окладами, включаючи преміальні доплати робітникам за перевиконання норм виробітку (крім одноразових премій), доплати за роботу у нічний час, у понаднормовий час, оплати простоїв не з вини робітників

Фонд додаткової заробітної плати	Виплати, пов'язані з різними надбавками та доплатами, які передбачені чинним законодавством (наприклад, персональні надбавки за суміщення професій, за шкідливі умови праці тощо), а також оплата щорічних і додаткових відпусток, передбачених законодавством, і робочого часу працівників, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків
Загальний фонд заробітної плати підприємства	Фонд основної заробітної плати та фонд додаткової заробітної плати разом
Інші заохочувальні та компенсаційні виплати з фонду оплати праці	До них належать винагороди за підсумками роботи за рік, суми наданих трудових і соціальних пільг працівникам (наприклад, одноразова допомога ветеранам праці, здешевлення вартості харчування працівників тощо), суми матеріальної допомоги

В межах фонду додаткової заробітної плати виконуються такі доплати до тарифних ставок робітникам за високу професійну майстерність:

- для робітників III розряду – до 12%;
- для робітників IV розряду – до 16%;
- для робітників V розряду – до 20%;
- для робітників VI розряду – до 24%.

З врахуванням своїх можливостей підприємства можуть запроваджувати пільгові виплати у вигляді додаткових відпусток понад передбачені законодавством (в тому числі жінкам, що виховують дітей), надбавок до пенсій, оплати путівок працівникам та їхнім дітям на лікування і відпочинок коштом підприємства, надання працівникам матеріальної допомоги тощо.

Розрізняють заробітну плату номінальну та реальну. Номінальна заробітна плата – це її вираз у кількості одержаних грошових одиниць. Реальна заробітна плата – її вираз через кількість матеріальних благ і послуг, які може придбати працівник за свою грошову заробітну плату [17]. Індекс руху реальної заробітної плати визначається як відношення індексу грошової (номінальної) заробітної плати до індексу цін:

$$\text{Індекс реальної зарплати (Індекс номінальної зарплати / індекс цін)} * 100\%$$

На підставі названих вище принципів і функцій заробітної плати в умовах побудови ринкових відносин створюється організація заробітної плати безпосередньо на підприємствах. Правильно підібрана система заробітної плати, яка враховує особливості трудового процесу, завдання, що стоять перед

конкретним робочим місцем, професією і кваліфікацією робітника, його особисті інтереси, є ефективним організаційним засобом і мотивуючим фактором [18] [28].

Трудові відносини в Україні регулюються численними законодавчими та нормативними актами. Основним законодавчим актом є Конституція України, на якій базується все законодавство, у тому числі і законодавство про працю.

В ст. 43-46 Конституції України сказано, що кожен громадянин має право на працю, на відпочинок, на соціальний захист, на безпечні і здорові умови праці і на заробітну плату, причому не нижче встановленого мінімуму. Цікаве те, що кожен громадянин має право на своєчасне отримання винагороди за свою працю і це його право захищається законодавством. Держава при цьому повинна створювати умови, необхідні громадянинові для повної реалізації своїх прав.

Для регулювання питань оплати праці використовують нижченаведені закони, нормативні акти, Постанови Кабінету Міністрів України, інструкції, які затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Система оплати праці регулюється на основі Кодексу законів про працю (КЗпП) від 10.12.1971 р. (зі змінами та доповненнями), який є основним законодавчим актом у сфері трудових відносин. Він регулює трудові відносини працівників незалежно від форми власності, виду діяльності та галузевої приналежності.

Закон України "Про оплату праці" від 24.03.95 р. №108/995-ВР, зі змінами і доповненнями є базовим із питань оплати праці. Цей Закон визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах на підставі трудового договору з підприємствами, установами всіх форм власності та господарювання, і спрямований на забезпечення відтворювальної та стимулюючої функції заробітної плати.

В цьому законі даються визначення «заробітна плата», «основна заробітна плата», «додаткова заробітна плата». Відповідно до Закону України "Про оплату праці" та Інструкції із статистики заробітної плати, затвердженої Наказом Комітету статистики України, витрати на оплату праці складаються з фонду

основної та фонду додаткової заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

Визначається і мінімальна заробітна плата – законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якої не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, погодинну норму праці. Мінімальні розміри ставок (окладів) заробітної плати, як мінімальні гарантії в оплаті праці, визначаються генеральним узгодженням [19].

Статтею 8 Закону № 3460 встановлено з 1 січня 2024 року мінімальну заробітну плату:

- у місячному розмірі: з 1 січня – 7100 грн., з 1 квітня – 8000 грн.;
- у погодинному розмірі: з 1 січня – 42,6 гривні, з 1 квітня – 48 гривень.

Відповідно до статті 7 Закону “Про Державний бюджет України на 2024 рік” з 1 січня 2024 року розмір прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність, збільшується з 2093 до 2361 грн. Щороку в зв’язку із зміною прожиткового мінімуму для непрацездатних громадян здійснюються перерахунки надбавок, підвищень, мінімальних та максимальних розмірів пенсій, інших доплат до пенсії, які обчислюються з урахуванням цього показника.

Варто зазначити, що в поточному році такий перерахунок також буде проведений з 1 березня 2024 року разом зі щорічною індексацією пенсій, що передбачено пунктом 8 Прикінцевих положень Закону «Про Державний бюджет України на 2024 рік».

З 1 січня 2024 року прожитковий мінімум в Україні складає 3028 грн. для працездатних осіб.

Для основних соціальних і демографічних груп населення на 2019 рік встановлено такий прожитковий мінімум:

- для дітей віком до 6 років – 2563 грн.;
- для дітей від 6 до 18 років – 3196 грн.;
- для працездатних осіб – 3028 грн.;
- для осіб, які втратили працездатність – 2920 грн.

З 1 січня 2024 року збільшилась сума ЄСВ, яку потрібно сплачувати підприємцям за себе та роботодавцям за найманих працівників, а саме:

- мінімальний страховий внесок з ЄСВ, який потрібно сплачувати за основних працівників - 1562 грн.;

- максимальна база для нарахування ЄСВ - 106500 грн.

Джерелом коштів на оплату праці працівників підприємств є частина доходу та інші кошти, одержані внаслідок їх господарської діяльності. Відрахування із заробітної плати можуть провадитися тільки у випадках, передбачених законодавством. За порушення законодавства про оплату праці винні особи притягуються до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної та кримінальної відповідальності згідно з законодавством.

Постанова від 8 лютого 1995 року № 100 «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» зі змінами, внесеними згідно з Постановою Кабінету Міністрів України № 542-2015 від 07.08.2015. Цей Порядок обчислення середньої заробітної плати застосовується у випадках:

а) надання працівникам щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, або

виплати їм компенсації за невикористані відпустки;

б) надання працівникам творчої відпустки;

в) виконання працівниками державних і громадянських обов'язків у робочий час;

г) переведення працівників на іншу, легшу ніжче оплачувану роботу за станом здоров'я;

д) переведення вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до трьох років, на іншу, легшу роботу;

е) службових відряджень;

є) забезпечення допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та допомогою по вагітності і пологах;

ж) інших випадках, коли згідно з чинним законодавством виплати провадяться виходячи із середньої заробітної плати.

Обчислення середньої заробітної плати для оплати часу щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, творчої відпустки, додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, або для виплати компенсації за невикористані відпустки провадиться виходячи з виплат за останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористані відпустки [20]. При обчисленні середньої заробітної плати для оплати за час щорічної відпустки до фактичного заробітку включаються виплати за час, протягом якого працівнику зберігається середній заробіток (за час попередньої щорічної відпустки, виконання державних і громадських обов'язків, службового відрядження тощо) та допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю. Святкові та неробочі дні, які припадають на період відпустки, у розрахунок тривалості відпустки не включаються і не оплачуються.

Наказ Міністерства статистики України від 05.12.2008 № 489 (діє з 01.01.2010 р.) затверджує перелік типових форм первинних документів з обліку праці та заробітної плати.

Інструкція зі статистики чисельності працівників, зайнятих у народному господарстві України, затверджена наказом Міністру України от 28.09.2005 № 286, містить основні методологічні положення щодо визначення показників кількості працівників у форм державних статистичних спостережень з метою одержання об'єктивної статистичної інформації щодо зайнятості працівників та розмірів їхньої оплати праці.

Необхідно відмітити, що у нарахування допомозі по лікарняним і декретним, у 2015 року сталося багато змін [21]. У зв'язку із прийняттям Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці» від 28.12.2014 р. № 77 викладено у новій редакції Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.1999 р. № 1105 (далі - Закон № 1105). Ч. 4 ст. 19 Закону № 1105 визначено те, що застраховані особи, які протягом дванадцяти місяців перед настанням страхового випадку за даними Державного реєстру загальнообов'язкового

державного соціального страхування мають страховий стаж менше шести місяців, мають право на матеріальне забезпечення таких розмірах [22]:

1) допомога по тимчасовій непрацездатності - виходячи з нарахованої заробітної плати, з якої сплачуються страхові внески, але в розрахунку на місяць не вище за розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом у місяці настання страхового випадку;

2) допомога по вагітності та пологах - виходячи з нарахованої заробітної плати, з якої сплачуються страхові внески, але в розрахунку на місяць не вище двократного розміру мінімальної заробітної плати та не менше за розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом у місяці настання страхового випадку.

Вищезазначена норма застосовується, якщо на момент настання страхового випадку застрахована особа не набула сумарно у дванадцятимісячному періоді, що передує страховому випадку, шестимісячний страховий стаж.

У свою чергу, страховий стаж для реалізації цієї норм визначається за даними персоналізованого обліку відомостей про застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування. Такий розрахунок повинен робити страхувальник на підставі даних Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування, наданих застрахованою особою у вигляді довідки Пенсійного фонду України.

4. Матеріальне забезпечення виплачується, якщо звернення за його призначенням надійшло не пізніше дванадцяти календарних місяців з дня відновлення працездатності, встановлення інвалідності, закінчення відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, смерті застрахованої особи або члена сім'ї, який перебував на її утриманні.

З 1 січня 2015 року діють нові відсоткові розміри, на які коригують середній заробіток, залежно від страхового стажу (ст. 24 Закону 1105):

50% — якщо страховий стаж до 3 років;

60% — коли страховий стаж від 3 до 5 років;

70% — якщо страховий стаж від 5 до 8 років;

100% — при страховому стажі понад 8 років.

Право на 100% розмір лікарняних, незалежно від стажу, мають такі категорії працівників:

- Особи, віднесені до 1—3 категорій «інвалідів», які постраждали внаслідок чорнобильської катастрофи;
- Один із батьків (особа, яка їх замінює), який доглядає хвору дитину віком до 14 років, потерпілу від чорнобильської катастрофи;
- Ветерани війни та особи, на яких поширюється дія Закону про статус ветеранів;
- Особи, віднесені до жертв нацистських переслідувань за Законом № 1584;
- Донори, які мають право на пільгу за ст. 10 Закону про донорство.

З 4 липня 2015 року набула чинності нова редакція Постанови Кабінету Міністрів України "Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням" від 26.09.2001 р. № 1266 (на-ділі - Порядок № 1266) (Постанова КМ № 439 від 04.07.2015 р.) [23]. Її застосовуємо при визначенні суми лікарняних/декретних за страховими випадками, що настали починаючи з 04.07.2015 р. Згідно з ці документом середньоденна заробітна плата (дохід, грошове забезпечення) обчислюється шляхом ділення нарахованої за розрахунковий період (12 календарних місяців) заробітної плати (доходу, грошового забезпечення), на яку нарахований ЄСВ/або страхові внески на відповідні види загальнообов'язкового державного соціально-го страхування, на кількість календарних днів зайнятості (відповідно до видів страхування — період перебування у трудових відносинах, виконання робіт (послуг) за цивільно-правовими договорами, проходження служби, провадження підприємницької або іншої діяльності, пов'язаної з отриманням доходу безпосередньо від такої діяльності) у розрахунковому періоді без урахування календарних днів, не відпрацьованих з поважних причин, — тимчасова непрацездатність, відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами, відпустка по догляду за дитиною до досягнення

нею трирічного віку та шестирічного віку за медичним висновком, відпустка без збереження заробітної плати.

Сума страхових виплат застрахованій особі та оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця обчислюється шляхом множення суми денної виплати, розмір якої встановлюється у відсотках середньоденної заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) залежно від страхового стажу, якщо його наявність передбачена законодавством, на кількість календарних днів, що підлягають оплаті [24].

Середня заробітна плата для розрахунку допомоги по вагітності та пологах і допомоги по тимчасовій непрацездатності, оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця обчислюється роботодавцями на підставі відомостей, що включаються до Звіту з ЄСВ.

Закон України «Про відпустки» введений в дію Постановою Верховної Ради № 504/96-ВР від 15.11.96 р. (зі змінами в редакції від 06.06.2015 р., підстава 426-19) встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи. Державні гарантії та відносини, пов'язані з відпусткою, регулюються Конституцією України, цим Законом, Кодексом законів про працю України, іншими законами та нормативно-правовими актами України.

Право на відпустки мають громадяни України, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи [25]. Іноземні громадяни та особи без громадянства, які працюють в Україні, мають право на відпустки нарівні з громадянами України. Також цим Законом встановлюються наступні види відпусток:

- щорічні відпустки: основна відпустка; додаткова відпустка за роботу із шкідливими і важкими умовами праці; додаткова відпустка за особливий характер праці; інші додаткові відпустки, передбачені законодавством;

- додаткові відпустки у зв'язку з навчанням;
- творча відпустка;
- соціальні відпустки: відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;
- додаткова відпустка працівникам, які мають дітей;
- відпустки без збереження заробітної плати.

Згідно ст.73 КзПП (зі змінами Закон України від 05.03.2015 р. № 238) святкові і неробочі дні при визначенні тривалості відпусток не враховуються. Щорічна основна відпустка надається працівникам тривалістю не менш 24 календарних днів за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладання трудового договору.

Щорічна додаткова відпустка надається понад щорічну основну відпустку за однією підставою, обраною працівником. Порядок надання додаткової відпустки з кількох підстав встановлює Кабінет Міністрів України. (Постанова КМ України № 551 від 20.06.2012 р.) Щорічні додаткові відпустки за бажанням працівника можуть надаватись одночасно з щорічною основною відпусткою або окремо від неї. Загальна тривалість щорічних основної та додаткової відпусток не може перевищувати 59 календарних днів, а для працівників, зайнятих на підземних гірничих роботах, - 69 календарних днів.

У разі звільнення працівника йому виплачується грошова компенсація за всі невикористані ним дні щорічної відпустки, а також додаткової відпустки працівникам, які мають дітей.

Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" № 2434 від 08.07.2010 р., Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці» № 77 від 28.12.2014 р. визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загально-обов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку.

Закон України “Про колективні договори і угоди“ (Постанова Верховної Ради №3357-ХІІ від 01.07.1993 р. в редакції від 01.01.2015 р.) передбачає складання угод трьох рівнів: на державному – Державні, на галузевому – галузеві, на регіональному – регіональні угоди. На виробничому рівні (підприємства, що мають права юридичної особи та використовують найману працю) – укладаються колективні договори. У відповідності з цим Законом сторонами переговорів з метою укладання угод з питань, пов’язаних із трудовими відносинами, на всіх рівнях виступають, з одного боку – власники (власники майна підприємств) або уповноважені ними органи, а з іншого – профспілки або інші представницькі організації працюючих, що мають відповідні повноваження.

Загальновідомо, що 1 січня 2011 року вступив в дію Податковий кодекс України (далі по тексту ПКУ) від 02.12.2010 року № 2755-17, і саме з цієї дати втратив чинність Закон України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22.05.2003 р. № 889-IV. На сьогоднішній день порядок сплати ПДФО регулюється розділом IV ПКУ (ст. 162-179), що дає змогу стверджувати, що ПКУ є теж одним з нормативних джерел щодо питань по заробітній платі.

Відповідно до П(С)БО-16 “Витрати”, витрати на оплату праці (поряд з іншими витратами) відображаються в бухгалтерському обліку одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов’язань. Нарахована заробітна плата збільшує суму зобов’язань, які зменшують власний капітал. Тому важливо, щоб витрати на оплату праці були достовірно оцінені, згідно із затвердженими нормами виробітку, розцінками, посадовими окладами за фактично відпрацьований час.

Контроль за додержанням законодавства про оплату праці на підприємстві здійснюється:

- Міністерством соціальної політики України та його органами;
- фінансовими органами;
- органами Державної фіскальної служби;
- професійними спілками та іншими органами (організаціями), що представляють інтереси найманих працівників.

Вищий нагляд за додержанням законодавства про оплату праці здійснює Генеральний прокурор України та підпорядковані йому прокурори.

### 1.3 Характеристика форм оплати праці. Порядок визначення фонду оплати праці.

Форми і системи оплати праці встановлюються підприємствами та організаціями самостійно у колективному договорі з дотриманням вимог і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами (рис.1.1).

Форми і системи заробітної плати – це механізм встановлення розміру заробітку в залежності від кількості та якості праці і її результатів. Обираючи певну заробітної плати і конкретно систему формування заробітку, роботодавець управляє інтенсивністю та якістю праці конкретних працівників [26].

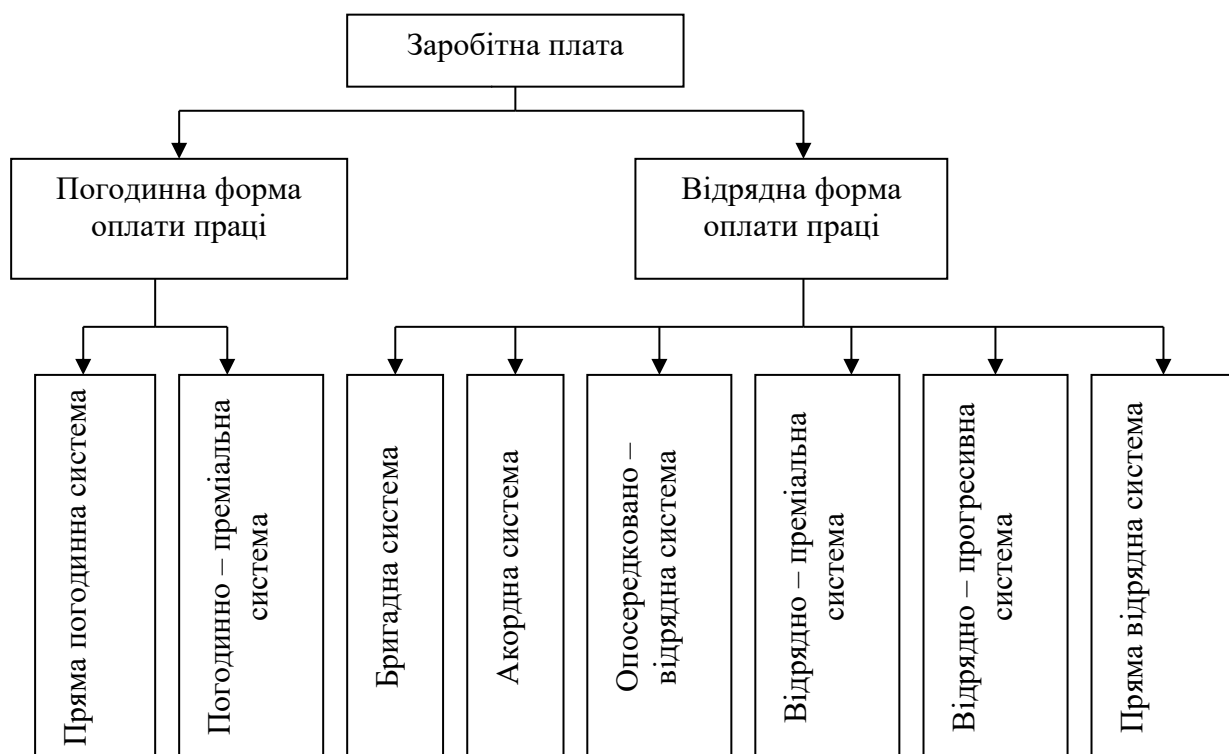


Рисунок 1.1. - Об'єкти облікової політики щодо витрат, доходів і фінансових результатів

Найчастіше застосовують дві основні форми заробітної плати відрядну й почасову. Кожна з них відповідає певній мірі кількості праці:

- 1) кількості виробленої продукції;
- 2) кількості відпрацьованого часу.

Форми заробітної плати мають відповідати таким вимогам:

- найповніше враховувати результати праці, створювати передумови для постійного зростання ефективності та якості праці;
- сприяти підвищенню матеріальної заінтересованості працівників у постійному виявленні і використанні резервів підвищення продуктивності праці і якості продукції.

При почасовій формі заробітної плати мірою праці виступає відпрацьований час, а заробіток працівнику нараховується згідно з його тарифною ставкою, чи посадовим окладом за фактично відпрацьований час. Почасова заробітна плата застосовується для оплати праці службовців і спеціалістів.

Умовами застосування погодинної оплати праці є відсутність можливості збільшення випуску продукції, виробничий процес суворо регламентовано, функції робітника зводяться до спостереження за технологічним процесом, збільшення випуску продукції може привести до браку або погіршенню її якості.

За почасової форми заробітної плати умовою отримання заробітку за фактично відпрацьований час повинно бути виконання певного обсягу роботи, який встановлюється нормованим завданням.

Існує дві системи погодинної форми оплати праці: погодинна проста і погодинна-преміальна.

При простій погодинній системі оплата праці проводиться виходячи тільки із кількості відпрацьованого часу й тарифної ставки (посадового окладу) відповідно до їх кваліфікації. Застосування погодинної оплати праці передбачає обов'язкове дотримання встановлених законодавством норм тривалості робочого часу, які не повинні перевищувати 40 годин на тиждень.

Проста почасова система (заробіток  $Z_{\text{пр}}$  залежить від тарифної ставки  $C$ , що відповідає присвоєному працівникові тарифного розряду, та відпрацьованого ним часу  $\text{Ч}$ ):

$$Z_{\text{пр}} = C * \text{Ч} \quad (1.1)$$

Погодинно-преміальна форма оплати праці застосовується з метою підвищення матеріальної зацікавленості працівників у результатах їхньої праці. При цій системі поряд з виплатою посадових окладів або ставки за одиницю роботи, за досягнення певних кількісних і якісних показників працівнику виплачується надбавка до заробітної плати, тобто премія. У більшості випадків розмір премій встановлюється у відсотках до нарахованої заробітної плати [27].

Почасово – преміальна система (заробіток  $Z_{ппр}$  залежить від тарифної ставки  $C$ , відпрацьованого часу  $\text{Ч}$  та премії за досягнення певних кількісних або якісних показників  $\Pi$ ):

$$Z_{ппр} = C * \text{Ч} + \Pi \quad (1.2)$$

Оплата праці за місячними посадовими окладами застосовується щодо працівників, робота яких має стабільний характер (службовці, деякі посади робітників) і щодо керівників і спеціалістів. Така оплата праці теж може бути простою (весь заробіток складається лише із встановленого окладу), і преміальною (заробіток складається із встановленого окладу та премії за досягнення певних показників, що заохочуються).

При відрядній формі заробітної плати мірою праці є вироблена працівником продукція (або виконаний обсяг робіт), а розмір заробітку прямо пропорційно залежить від її кількості та якості, виходячи із встановленої відрядної розцінки. Сьогодні в Україні переважною формою оплати праці робітників залишається відрядна. Почасова заробітна плата застосовується для оплати праці службовців і спеціалістів.

Відрядна форма оплати праці застосовується при наявності кількісних показників роботи, які залежать від конкретного робітника, можливості точного

обліку обсягу виконаних робіт, необхідності на конкретній виробничій ділянці стимулювати робітників в подальшому збільшенні виробітку продукції або обсягів виконаних робіт, можливості технічного нормування праці.

Відрядна форма оплати праці поділяється на кілька систем, котрі залежать від способу обліку і порядку оплати виготовлюваної продукції, а саме:

- пряма відрядна;
- відрядно-прогресивна;
- відрядно-преміальна;
- акордна;
- опосередковано-відрядна;
- відсоткова.

При прямій відрядній формі оплати праці основу оплати становить відрядна розцінка, котра визначається діленням годинної ставки, що відповідає розряду даної конкретної роботи, на годинну норму виробітку (або множенням цієї ставки на норму часу). Заробіток працівника при прямій відрядній оплаті праці визначається множенням розцінки на кількість виробленої прийнятої придатної продукції.

Проста відрядна система (відрядний заробіток  $Z_v$  розраховується множенням кількості виробленої продукції  $K$  на її розцінку  $\Pi$ ) :

$$Z_v = K * \Pi \quad (1.3)$$

Відрядно-прогресивна форма оплати праці передбачає збільшення відрядної розцінки зі збільшенням виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг протягом встановленого робочого дня, зміни.

Відрядно – прогресивна система (робота, виконана в межах встановленої норми  $H_o$ , оплачується за звичайними розцінками  $\Pi_o$ , а робота, виконана понад норму –  $H_p$  – за прогресивно – зростаючими розцінками  $\Pi_p$ ):

$$Z_{\text{прог}} = H_o * \Pi_o + H_p * \Pi_p \quad (1.4)$$

При відрядно-преміальній системі оплати праці, окрім оплати за звичайними розцінками за кількість виробленої продукції або виконаних робіт в межах встановленого завдання, здійснюється преміювання працівників за перевиконання завдання, поліпшення якості продукції, збільшення обсягу виконаних робіт.

Відрядно-преміальна система (оплата праці  $Z_{vp}$  включає відрядний заробіток  $Z_v$  і премії за досягнення результатів, що заохочуються, -  $\Pi$ ):

$$Z_{vp} = Z_v + \Pi = K * \Pi + \Pi \quad (1.5)$$

Акордна оплата праці застосовується, коли виконавцю (виконавцям) заробітна плата нараховується за певну виконану роботу. Специфіка цієї форми

оплати праці в тому, що доручена робота повинна бути виконана в певні терміни, при цьому час, витрачений на виконання дорученої роботи, особливої ролі не відіграє.

Опосередковано-відрядна оплата передбачає оплату праці допоміжним робітникам у відсотках до заробітку основних робітників. Специфіка цієї системи у тому, що заробітна плата підсобних працівників залежить від результатів роботи основних робітників, яких вони обслуговують.

Опосередковано-відрядна система (заробіток працівника  $Z_{нв}$  залежить від результатів праці працівників, що ним обслуговуються (коефіцієнта виконання норми виробітку  $K_{вн}$ )):

$$Z_{нв} = C * Ч * K_{вн} \quad (1.6)$$

Особливим різновидом відрядних систем заробітної плати є відсоткова, при якій заробіток працівника складається з фіксованого окладу (гарантованого мінімуму) і комісійної винагороди, яка визначається по нормативу (%) від результуючого показника (розмір  $Z$  встановлюється як частка  $\pi$  певних показників (результатів роботи, що заохочуються –  $P$  – відсоток від виторгу, товарообігу, доходу, прибутку тощо):

$$Z = \pi * P \quad (1.7)$$

Залежно від форм організації праці відрядна оплата може бути індивідуальною або колективною (бригадною). Заробіток працівника при індивідуальній відрядній оплаті праці залежить від кількості виготовленої ним продукції та відрядної розцінки за одиницю виробів. При колективній (бригадній) оплаті праці заробіток кожного працівника залежить від результату роботи всієї бригади. В цьому випадку для визначення індивідуального внеску кожного робітника до результату роботи бригади можуть бути застосовані коефіцієнти трудової участі.

КТУ – це узагальнений показник, який відображає реальний вклад кожного члена бригади в загальні результати роботи з обліком індивідуальної продуктивності, якості праці та відношенні до праці.

Розподіл зароблених бригадою коштів між робітниками бригади здійснюється згідно з чинним законодавством на підставі присвоєних розрядів і відпрацьованого часу, а також за умовними розрядами і коефіцієнтами трудової

участі, які визначаються рішенням ради бригади, виходячи з трудового внеску кожного робітника у загальні результати роботи.

Вибір чи розробка конкретної системи заробітної плати є прерогативою роботодавця. Адміністрація підприємства, виходячи із завдань обсягів якості і термінів виробництва продукції і враховуючи можливості працівників впливати на реалізацію певних резервів виробництва, розробляє конкретні системи заробітної плати, пояснює їх працівникам і додає до колективної угоди. Критерієм правильності вибору певної системи заробітної плати повинна бути її економічна ефективність, її вплив на зростання продуктивності праці і зменшення собівартості продукції.

Економічні свободи, що їх одержали підприємства з початком перехідного до ринкової економіки періоду, сприяли зростанню активності в пошуках найраціональнішої організації праці і її оплати. В результаті чого це спричинило виникнення і поширення так званих безтарифних моделей організації оплати праці.

Спільним для безтарифних систем оплати праці є таке:

- працівникам гарантується лише мінімальний обов'язковий рівень заробітної плати, існування якого обумовлене законодавством про мінімальну заробітну плату;
- спочатку визначається загальна сума заробленої колективом заробітної плати, потім з неї вираховується сума гарантованої оплати всіх працівників підприємства, а залишок (він повинен становити більшу частину) розподіляється між членами колективу за певними встановленими заздалегідь правилами;
- рівні умови щодо можливості впливу на розмір своєї заробітної плати ставляться всі робітники підприємства, незалежно від категорії і посади. Правила розподілу колективного заробітку складаються так, щоб зацікавити кожного працівника в покращанні саме тих показників роботи, які важливі для досягнення бажаного спільного кінцевого результату;
- найважливішою проблемою є розробка правил розподілу колективного заробітку саме таким чином, щоб максимально націлювати працівників на покращання саме тих показників роботи, які важливі для досягнення бажаного спільного кінцевого результату. Умовою ефективного застосування безтарифних систем організації оплати праці є наявність такого колективу, члени якого добре знають один одного, бачать і можуть оцінити роботу інших, цілком довіряють своїм керівникам.

Основна перевага безтарифних систем оплати праці полягає в оптимальному поєднанні індивідуальної і колективної зацікавленості в покращенні результатів роботи. Заробіток кожного працівника рівною мірою залежить від розміру прибутку, який є результатом спільної роботи і буде ділитися між усіма членами колективу і від його частки в цьому поділі [31].

Згідно КЗпП на підприємствах час від часу трапляються випадки, які дещо відрізняються від нормального режиму роботи на підприємстві оплата цих випадків має свої особливості (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 - Особливі випадки оплати праці

<b>Випадки оплати праці</b>	<b>Умови оплати праці</b>
Оплата праці за виготовлення продукції, визнаної браком не з вини працівника	Здійснюється оплата за зниженими розцінками. Місячна заробітна плата працівника в цих випадках не може бути нижчою за дві третини тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу).
Оплата простою, допущеного не з вини працівника	Проводиться з розрахунку не нижче двох третин тарифної ставки (окладу) такого працівника. Про початок простою, крім простою структурного підрозділу чи всього підприємства, працівник повинен попередити власника або уповноважений ним орган, бригадира, майстра, інших посадових осіб. Якщо простій пов'язаний з виникненням виробничої ситуації, небезпечної для життя і здоров'я працівника, то за ним зберігається середній заробіток на весь період такого простою. Час простою, що виник з вини працівника, не оплачується.
Робота в нічний час	Оплачується у підвищеному розмірі, що встановлюється генеральною, галузевими (регіональними) угодами і колективним договором, але не нижче ніж 20 відсотків тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи у нічний час. Годинами нічної роботи вважається час із 22 до 6.
Робота у святковий і неробочий день	Оплачується в подвійному розмірі: 1) відрядникам за подвійним відрядними розцінками; 2) працівникам, праця яких оплачується за погодинними ставками – в розмірі подвійної погодинної або денної ставки;
Робота у святковий і неробочий день	3) працівникам, які отримують місячний оклад, - в розмірі одинарної погодинної або денної ставки понад оклад, якщо робота здійснювалася в межах місячної норми робочого часу, і в розмірі подвійної погодинної або денної ставки понад оклад, якщо робота здійснювалася понад місячну норму.
Оплата праці в понаднормовий час	здійснюється в подвійному розмірі годинної ставки за погодинною системою оплати праці, за відрядної системи оплати праці – доплата у розмірі 100% тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації.

В умовах ринкової економіки значно змінилася оплата праці, яка стала залежною не тільки від результатів праці робітників, але і від ефективної діяльності виробничих підрозділів. Обираючи певну форму заробітної плати і

конкретну систему формування заробітку, підприємець управляє інтенсивністю і якістю праці конкретного працівника, об'єднаних одним виробничим процесом і спільністю умов праці [32].

## **1.4 Бухгалтерський облік витрат праці та її оплати і розрахунків з працівниками підприємства**

### **1.4.1 Облік витрат праці, використання робочого часу та виробітку**

У зміцненні трудової дисципліни та підвищенні продуктивності праці важливу роль відіграють контроль своєчасності виходів на роботу, облік відпрацьованого часу та часу залишення роботи.

Основним джерелом інформації про використання робочого часу в бюджетних установах є дані табельного обліку. В разі потреби проводять «фотографії» робочого дня, хронометражні спостереження та інші заходи одночасного обстежування.

Табельний облік має забезпечувати контроль за своєчасним виходом на роботу й часом залишення роботи, виявлення причин запізнення і невиходів на роботу, отримання даних про фактично відпрацьований час кожним працівником.

Дані табельного обліку наводять у таблиці відпрацьованого робочого часу й підрахунку заробітку. Табель являє собою іменний список працівників структурного підрозділу (відділення, відділ, кафедра) або установи в цілому, і його веде в алфавітному порядку особа, яку призначає керівник установи [33].

Облік виходів на роботу й часу залишення її в таблиці може вестись двома способами:

1) відмічанням усіх, хто вийшов, не вийшов на роботу, а також запізнень, понаднормових годин і т. ін.;

2) реєстрацією лише відхилень від нормального використання робочого часу (невиходів, запізнень, понаднормових робіт і т. ін.). Рациональнішим є другий спосіб, який і рекомендується застосовувати в установах.

Табель відкривається щомісячно за 2—3 дні до початка розрахункового періоду на підставі табеля за минулий місяць із зазначенням прізвища, ім'я, по батькові, посади, табельного номера кожного працівника [34].

Вносити до табеля заново прийнятих працівників і вилучати з нього звільнених потрібно тільки на підставі первинних документів з обліку руху

персоналу установи. Кожному працівнику в таблиці відводиться рядок, поділений на дві частини.

Щоденно у верхній частині рядка у стовпці «Число місяця» стосовно кожного працівника, в якого були відхилення від нормального використання робочого часу (хвороби, прогул і т. ін.), записуються години відхилень, а в нижній частині — умовне позначення цих відхилень (ТН — хвороба, ПР — прогул, В — відпустка тощо) і години роботи в нічний час. У рядку таблиця, призначеному для записування нічних годин, проставляється та кількість годин, яку необхідно оплатити понад фактично відпрацьований час у нічну зміну. Так, якщо за кожну годину роботи вночі додатково оплачується  $1/5$  год, тобто 12 хв, то час, який необхідно оплатити за шестигодинну зміну, дорівнює  $1,2$  год ( $6 * (1 / 5)$ ).

Якщо працівник протягом того самого дня використав робочий час із двома видами відхилень, одне з яких робота в нічний час, то нижня частина рядка заповнюється дробом, чисельник якого — умовне позначення відхилень, а знаменник — кількість нічних годин. За наявності більш ніж двох відхилень в один день прізвище працівника в таблиці записується двічі.

Якщо протягом дня у працівника місяця не було жодних відхилень, то у стовпці «Число місяця» ніяких позначок не робиться, лише проставляються букви «В» — вихідні та святкові дні.

У кінці місяця визначається загальна кількість днів невиходів і невідпрацьованих днів із записом їх у відповідні стовпці. Дні невиходів, дозволені законом (виконання державних обов'язків, відрядження), входять до загального підсумку відпрацьованих днів і окремо не підраховуються [35].

У випадках, передбачених чинним законодавством, до фактичного робочого часу зараховуються деякі перерви в роботі, протягом яких працівник вільний від виконання своїх трудових обов'язків, наприклад додаткові перерви для жінок, які годують дитину.

Кількість годин, відпрацьованих у вихідні та святкові дні, відбивається в таблиці двома способами. У разі «плаваючого графіка» роботи дні, відпрацьовані у свята, входять до загальної кількості днів виходів, а години роботи в ці дні відмічаються у відведеному для них стовпці таблиця і підлягають оплаті додатково. Якщо роботи у вихідні та святкові дні мають випадковий характер, то ці роботи в зазначені дні відмічаються у спеціальному стовпці таблиця й підлягають оплаті в подвійному розмірі.

У кінці місяця за табелем підраховується загальна кількість понаднормових годин, нічні, невиходи з причин. Підписаний керівником структурного підрозділу (завідувачем відділення, кафедри, лабораторії) табель та інші документи здаються в бухгалтерію для нарахування заробітної плати, складання звітності з праці та аналізу трудової дисципліни [35].

Нормальна тривалість робочого часу, що згідно зі статтею 50 Кодексу законів України про працю не може перевищувати 40 годин на тиждень, поширюється на працівників бюджетних установ, окрім тих, для яких законодавчо встановлено скорочену тривалість робочого часу. Скорочений робочий час встановлено, наприклад, для деяких працівників розумової праці, діяльність яких пов'язана з підвищеним інтелектуальним і нервовим напруженням. До них, зокрема, належать лікарі, викладачі, вчителі [36].

#### ***1.4.2 Синтетичний і аналітичний облік заробітної плати***

Документом по обліку відпрацьованого часу робітниками з погодинною заробітною платою є табель. Табель служить для обліку та контролю робочого часу, нарахування заробітної плати при погодинній формі оплати праці, складання звітності про чисельність і склад працівників. Існує основна й додаткова заробітної плати: при нарахуванні основної заробітної плати робітникам, яким встановлена підрядна оплата праці, крім табелю необхідно мати відомості про виробітку та розцінки за виконану роботу.

Додаткова заробітна плата – ст. 105 КЗпП передбачено, що працівниками, які виконують на тому ж підприємстві, в установі, організації поряд зі своєю основною роботою, зумовленою трудовим договором, додаткову роботу за іншою професією або обов'язок тимчасово відсутнього працівника. Розміри доплат за поєднання професій (посад) або виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника встановлюються на умовах, передбачених у колективному договорі. При розрахунку заробітної плати робітників по тарифу годинну тарифну ставку потрібно помножити на кількість годин зміни. На підприємстві застосовують оплату праці по трудових угодах. Трудова угода укладається між підприємством та робітником, який притягується зі сторони для виконання конкретної роботи, якщо її неможливо виконати силами підприємства або на договірних началах з відповідними підприємствами та організаціями [37].

Тепер широке розповсюдження знайшла оплата праці по контракту, який укладається у домовленості сторін та пов'язується з виконанням умов контракту.

У випадках найманого працівника по контракту власник або уповноважений ним орган може встановлювати за згодою робітника також умови оплати праці, які визначені у колективному договорі або у індивідуальному договорі.

Розподіл заробітної плати на системи, форми та види оплати праці має важливе значення для бухгалтерії, оскільки в залежності від цього визначається синтетичний облік, на який відносяться витрати по нарахуванню заробітної плати.

Після розрахункової обробки первинних документів по обліку виробітку, відпрацьованого часу та іншої вихідної інформації для розрахунків по оплаті праці, складаються розрахункові відомості, які узагальнюють статистичні дані по розрахунках з робітниками та службовцями [38].

Наступним етапом розрахункової роботи по розрахунках з робітниками та службовцями є формування даних синтетичного обліку розрахунків та звітності.

Облік розрахунків з оплати праці ведеться у відповідності до Плану рахунків, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 та Інструкції до плану рахунків [39].

Рахунок 66 «Розрахунки з робітниками по оплаті праці» - пасивний, балансовий, розрахунковий: 661 - «Нарахована заробітна плата»; 662 - «Депонована заробітна плата».

При нарахуванні заробітної плати кредитується рахунок «Розрахунки з робітниками по оплаті праці» й дебетуються рахунки в залежності від видів виробництв (основною, допоміжною), де виконувались роботи, характер цих робіт, категорій робітників, а також від виду заробітної плати (основна, додаткова). Розрахунково-платіжні відомості виконують подвійну функцію: по-перше, за їх допомогою виконуються розрахунки з працюючими, по-друге, вони є формою аналітичного обліку рахунка 66.

Схема відображення операцій по рахунку 66 субрахунок 1 «Нарахована заробітна плата» показана в табл. 1.4.

Таблиця 1.4 - Схема відображення операцій по рахунку 66 субрахунок 1 «Нарахована заробітна плата»

№ з/п	Найменування господарської операції	Бухгалтерська проводка	
		Дебет	Кредит
1.	Нарахована заробітна плата за ремонт основних засобів робітникам основного і допоміжного виробництв та ін .	23	661
2.	Нарахована заробітна плата інженерно-технічним працівникам і адміністративному персоналу.	91, 92	661
3.	Нарахована заробітна плата за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів.	39	661

4.	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим збутом і реалізацією продукції.	93	661
5.	Нарахована оплата, пов'язана з виправленням браку продукції.	24	661
6.	Нарахована заробітна плата торговим працівникам, працівникам посередницьких підприємств.	92,93	661
7.	Нараховані суми оплати праці, пов'язані з операціями по вибуттю (ліквідації) основних засобів.	976	661
8.	Нараховані суми за рахунок відрахувань на соціальне страхування (за лікарняними листками та ін.).	652	661
9.	Нестачі, раніше віднесені за рахунок винних осіб, списані за рахунок підприємства.	92	661
10.	Нараховані суми оплати праці робітникам основного виробництва.	23	661
11.	Нарахована заробітна плата за роботи, виконані за рахунок коштів цільового фінансування.	48	661
12.	Нарахована заробітна плата за рахунок резерву наступних платежів.	471	661
13.	Нарахована матеріальна допомога (оздоровча тощо).	65	661
14.	Нараховано суму матеріальної допомоги	949	661
15.	Депонована заробітна плата	661	662
16.	Нарахована заробітна плата працівникам за роботу, пов'язану з ліквідацією стихійного лиха, пожеж тощо.	991	661
17.	Повернуті до каси надлишки нарахованих сум (переплата)	30	661
18.	Виплачені з каси заробітна плата, суми за лікарняними листками.	661	30
19.	Нарахована заробітна плата за ремонт основних засобів робітникам основного і допоміжного виробництва та ін.	23	661
20.	Нарахована заробітна плата за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів.	39	661
21.	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим збутом і реалізацією продукції.	93	661
22.	Нарахована оплата, пов'язана з виправленням браку продукції.	24	661
23.	Нарахована заробітна плата торговим працівникам, працівникам посередницьких підприємств.	92,93	661
24.	Нараховані суми оплати праці, пов'язані з операціями по вибуттю (ліквідації) основних засобів.	976	661
25.	Нараховані суми за рахунок відрахувань на соціальне страхування (за лікарняними листками та ін.).	652	661
26.	Нестачі, раніше віднесені за рахунок винних осіб, списані за рахунок підприємства.	92	661
27.	Нараховані суми оплати праці робітникам основного виробництва.	23	661
28.	Нарахована заробітна плата за роботи, виконані за рахунок коштів цільового фінансування.	48	661
29.	Нарахована заробітна плата за рахунок резерву наступних платежів.	471	661
30.	Нарахована матеріальна допомога (оздоровча тощо).	65	661
31.	Нараховано суму матеріальної допомоги.	949	661

32.	Депонована заробітна плата.	661	662
33.	Нарахована заробітна плата працівникам за роботу, пов'язану з ліквідацією стихійного лиха, пожеж тощо.	991	661
34.	Повернуті до каси надлишки нарахованих сум (переплата)	30	661
35.	Виплачені з каси заробітна плата, суми за лікарняними листками.	661	30

Аналітичний облік розрахунків із працівниками ведеться в розрахункових і розрахунково-платіжних відомостях. Крім того, нараховані суми відображаються в особових рахунках встановленої форми.

Документальне оформлення операцій при переході на нові облікові принципи не змінилися. Типові форми документів з обліку праці та її оплати затверджено наказом Державного комітету статистики України від 5 грудня 2008 року № 489. Такими документами являються наступні [40]:

- 1) Наказ (розпорядження) – (типова форма №П-1);
- 2) Облікові документи по кадрах:
  - Особова картка працівника (типова форма №П-2);
  - Особова справа (досьє);
  - Штатно-посадова книга;
  - Алфавітна книга і алфавітна картка;
  - Графік щорічних відпусток і книга обліку відпусток;
  - Книга обліку бланків трудових книжок;
  - Форма № П-5 „Табель обліку використання робочого часу”
- 3) Первинні документи, що стосуються заробітної плати:
  - Форма № П-6 „Розрахунково-платіжна відомість працівника”;
  - Форма № П-7 „Розрахунково-платіжна відомість (зведена)”.

### ***1.4.3 Індексація заробітної плати***

Ціни на товари та послуги в Україні та і в усьому іншому світі постійно змінюються. Такі зміни викликаються багатьма різними факторами, тому вони відбуваються безперервно. Ціни на товари можуть зростати та можуть падати. Коли товари та послуги дешевшають, це, звісно, дуже гарно, адже за ту заробітну плату, яку людина отримує щомісяця, вона може купити більше. Коли ж ціни зростають (в умовах нестабільної економіки або кризи таке зростання може бути дуже суттєвим), це дуже і дуже погано, тому що купівельна здатність звичайного громадянина зменшується та йому треба скорочувати свої витрати [28].

Для того, щоб зберегти купівельну здатність громадян в умовах зростання цін на товари та послуги існує індексація грошових доходів. Сутність індексації полягає у збільшенні номінальних доходів громадян в залежності від збільшення індексу споживчих цін або індексу інфляції. Індекс споживчих цін – це головний показник, на якому пов'язаний механізм індексації.

Головними нормативними документами, що визначають поняття індексації грошових доходів та механізм її проведення є:

Закон України “Про індексацію грошових доходів населення” № 1282-ХІІ, 03.07.1991 в редакції від 01 01 2015 р. визначає поняття, об'єкти, підстави, джерела фінансування індексації. Цей закон дуже загальний, проте він є головним (за своєю юридичною силою) нормативним документом в даній темі [29].

«Порядок проведення індексації грошових доходів населення» (далі - Порядок), затверджений постановою КМУ від 17 липня 2003 р. № 1078, визначає механізм проведення індексації.

П.1 Порядку визначає коло суб'єктів господарської діяльності, які повинні проводити індексацію. До них відносяться підприємства, установи та організації незалежно від форми власності і господарювання, а також фізичні особи, що використовують працю найманих працівників. Отже індексацію заробітної плати повинні проводити всі без виключення роботодавці незалежно від форми власності і господарювання, будь то підприємство – юридична особа чи приватний підприємець – фізична особа [30].

П.1.1. Порядку свідчить, що індексацію необхідно проводити у разі, коли величина індексу споживчих цін перевищила поріг індексації, який встановлюється у розмірі 101%.

Індексація здійснюється з першого числа місяця, що настає за місяцем, в якому офіційно опубліковано індекс споживчих цін. Він обчислюється Держкомстатом та не пізніше 10 числа місяця наступного за звітним публікується у періодичних виданнях [30].

Згідно п.2 Порядку та ст.2 Закону про індексації підлягають:

- пенсії;
- стипендії;
- оплата праці (грошове забезпечення);
- грошове забезпечення військовослужбовців;

- суми виплат, що здійснюються відповідно до законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

- суми відшкодування шкоди, заподіяної працівникові каліцтвом або іншим ушкодженням здоров'я, а також суми, що виплачуються особам, які мають право на відшкодування шкоди в разі втрати годувальника.

Кабінет Міністрів України може встановлювати інші об'єкти індексації, що не передбачені цієї статті.

Не підлягають індексації:

1. доходи громадян від здачі в оренду майна, від акцій та інших цінних паперів, ведення селянського (фермерського) і особистого підсобного господарства, підприємницької діяльності, яка є для громадян джерелом грошових доходів від власності;

2. виплати, які обчислюються із середньої заробітної плати:

- оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця, допомога по тимчасовій непрацездатності як такі, що

- враховуються під час обчислення середнього заробітку;

- одноразова виплата допомоги по безробіттю для організації безробітним

- підприємницької діяльності, одноразова допомога у разі стійкої втрати професійної працездатності або смерті потерпілого внаслідок нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання;

- допомога у зв'язку з вагітністю та пологами, допомога при народженні дитини, допомога на поховання;

- цільова разова матеріальна допомога, одноразова допомога при виході на пенсію, суми соціальних пільг, компенсації (крім виплат, визначених пунктом 2 цього Порядку), винагорода за підсумками роботи за рік тощо;

- соціальні виплати, які залежать від прожиткового мінімуму;

- державна соціальна допомога малозабезпеченим сім'ям, допомога на дітей, які перебувають під опікою чи піклуванням, допомога на дітей одиницями матерям, допомога по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку [41].

Індексація заробітної плати проводиться у межах прожиткового мінімуму встановленого для працездатних осіб.

## 1.5 Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці

Перевірка операцій по нарахуванню зарплати та її виплаті є одним з найважливіших питань ревізії фінансово-господарської діяльності підприємства.

Під час ревізії необхідно перевірити такі основні питання:

1. Організація кадрової політики підприємства.
2. Дотримання штатної дисципліни.
3. Використання робочого часу.
4. Виконання норм виробітку.
5. Правильності та своєчасності розрахунків з робітниками та службовцями.
6. Повноти та своєчасності розрахунків із бюджетом та з фондами.

Для цього перевіряються такі документи:

- штатний розпис;
- накази та розпорядження адміністрації стосовно руху особового складу;
- колективний договір, трудові договори, угоди, контракти;
- особові картки працівників;
- таблиць обліку відпрацьованого часу;
- наряди;
- листи обліку простоїв;
- акти про брак;
- виконавчі листи;
- листи непрацездатності;
- розрахунково-платіжні відомості; - реєстр депонованої зарплати;
- розроблювальні таблиці;
- журнал-ордер по рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці»;
- Баланс;
- форми статистичної звітності.

У ході аналізу кадрової політики підприємства ревізор досліджує питому вагу робітників у загальній чисельності працівників. Проводиться також аналіз якісного рівня робітників, використовуючи при цьому показники професійного та кваліфікаційного складу, рівня освіти [42].

При перевірці слід пам'ятати, що досить часто кваліфікаційний рівень працівників залежить від терміну роботи на підприємстві, тобто під стажу. Тому проводять аналіз руху робочої сили, розраховуючи коефіцієнти вибуття, приймання та плинності робочої сили, порівнюючи із передніми періодами.

Наступним етапом перевірки є дотримання штатної та кошторисної дисципліни. Передовсім рекомендується здійснити зіставлення фактичного штату працівників та службовців зі штатним розписом. Як наслідок може бути виявлення працівників, що утримуються понад штат [43].

В ході перевірки вивчають розподіл обов'язків працівників і службовців, їх фактичне завантаження роботою.

Слід звернути увагу на ефективність використання робочого часу. Спочатку зіставляють фактично відпрацьований час з плановим. При цьому уважно перевіряють таблиць обліку відпрацьованого часу. Дані таблиці повинні вестися по категоріях працівників. Найбільш розповсюдженими порушеннями табельного обліку є проставлення робочих днів за період тимчасової непрацездатності або за період неявок на роботу без поважних причин.

При проведенні ревізії ревізор має проводити власні спостереження щодо своєчасності приходу працівників на роботу і закінчення робочого дня. Аналізу підлягають приховані цілоденні та годинні втрати робочого часу.

Для здійснення перевірки результатів праці робітників-відрядників перевіряється точність обліку виробітку. Облік виробітку на підприємстві ведеться у рапортах про виробіток, маршрутних листах, відомостях обліку виробітку, нарядах і т.д. В цих документах повинні бути вказані виробіток робітника або бригади і розцінки за одиницю продукції [44].

Перевіряючи правильність нарахування погодинної заробітної плати (службовцям), до уваги беруть дані про фактично відпрацьований час та система встановлених ставок.

При цьому можна виявити такі типові порушення, як неправильне відображення дати прийому на роботу або звільнення з роботи, завищення окладу, а також включення в робочі дні періоду, за які слід було б нараховувати допомогу по тимчасовій непрацездатності.

При ревізії заробітної плати перевірці також підлягають: допомога по тимчасовій непрацездатності та допомога по вагітності і пологах, а також виплати за виконання державних та громадських обов'язків у робочий час. Спеціальну

увагу слід приділити перевірці законності правильності нарахування відпусткових сум.

Допомога по тимчасовій непрацездатності при хворобі, каліцтві, тимчасовому переведенні на іншу роботу в зв'язку з захворюванням, при догляді за хворим членом сім'ї, карантині, санаторно-курортному лікуванні і протезуванні - в розмірі до повного заробітку в таких розмірах:

- з безперервним стажем роботи до 5 років - 60% середнього заробітку;
- з безперервним стажем від 5 до 8 років - 80% середнього заробітку;
- з безперервним стажем роботи більше ніж 8 років - 100% середнього заробітку.

- Слід пам'ятати, що допомога не надається:
- працівникам, які навмисно заподіяли шкоду власному здоров'ю.

Попередньо видані їм суми допомоги підлягають стягненню в судовому порядку;

- при тимчасовій непрацездатності від захворювань або травм, що настали внаслідок сп'яніння або дій, пов'язаних із сп'янінням, а також внаслідок зловживання алкоголем;

- працівникам, у яких тимчасова непрацездатність настала внаслідок травм, отриманих при скоєнні ними злочинів (крім осіб, засуджених до виправних робіт, яким допомога надається на загальних підставах);

- за час примусового лікування за рішенням суду (крім психічно хворих);
- за час знаходження під арештом і за час судово-медичної експертизи.

Розрахунок допомоги по тимчасовій непрацездатності проводиться, виходячи з середнього заробітку за фактично виконаний обсяг робіт два останні місяці, що передують події. Допомоги по вагітності та пологах, суми за виконання державних та громадських обов'язків в робочий час - розраховуються аналогічно, але у всіх випадках виплачується 100% середнього заробітку [45].

Перевіряючи правильність утримань із сум заробітної плати, ревізор повинен знати:

- 1) податок на доходи фізичних осіб;
- 2) єдиний соціальний внесок;
- 3) військовий збір;
- 3) аліменти (згідно з виконавчим листом);

- 4) сума отриманого авансу;
- 5) надлишкове виплачені суми за попередній період;
- 6) своєчасно неповернені підзвітні суми;
- 7) штрафи (згідно з протоколами чи актами).

При перевірці особливу увагу приділяють правильності оформлення розрахунково-платіжних відомостей, в яких зустрічаються такі порушення:

- 1) включення до відомостей підставних осіб (встановлюють шляхом проведення зустрічної перевірки);

- 2) завищення суми «Разом до виплати» (встановлюють арифметичною перевіркою);

- 3) збільшення суми нарахованої зарплати, а потім її утримання під виглядом вкладу на рахунок в банк (встановлюють шляхом перевірки правильності нарахування зарплати і, при необхідності, зустрічної перевірки в банківській установі). Слід також звернути увагу на правильність бухгалтерського оформлення операцій з оплати праці.

## **2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ДП «КУЛІНДОРІВСЬКИЙ КХП» ДЕРЖАВНОГО АГЕНТСТВА РЕЗЕРВУ УКРАЇНИ**

### **2.1 Техніко-економічна характеристика ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України**

В 1981 році на станції Куліндорово Одеської області побудовано Куліндорівський комбінат хлібопродуктів. В 1998 році Куліндорівський КХП переведено в управління Державного комітету України з державного матеріального резерву. З того часу підприємство підпорядковується Держрезерву України та є його структурним підрозділом.

На сьогоднішній день ДП «Куліндорівський КХП» - сучасне, високо механізоване та автоматизоване підприємство, яке займається виробництвом борошна, комбікормів, зберіганням зерна і наданням послуг з доставки продукції у різні регіони України.

Для виробництва борошна з високими споживчими характеристиками, ДП «Куліндорівський КХП» використовує висококлеювинну сировину, приділяючи велику увагу підготовці зерна до помелу. На комбінаті організований і постійно діє виробничий та лабораторний контроль акредитованими виробничо-технологічними лабораторіями підприємства [47].

Завдяки наполегливій праці команди професіоналів, підприємство повністю орієнтується на виявлення та задоволення потреб споживачів.

Результатом такого підходу стали не тільки висока якість продукції, але й визнання її на загальнонаціональному конкурсі "Вища проба" та удостоєння призу "Європейська якість". Крім того, підприємство отримало чимало інших нагород за випуск високоякісної продукції.

Популярність борошна та маркетингова стратегія підприємства призвели до брендуння продукції ДП "Куліндорівський КХП" під торговельною маркою "Богумила". Створюючи торгову марку були ретельно проаналізовані не тільки сировинна база, потреби споживача, а й особливості українського менталітету. Підприємство перейшло на новий пакувальний папір з використанням захисних елементів, розробило новий дизайн упаковки та унікальну технологію виробництва борошна [47].

За особливу якість борошна унікальна технологія отримала назву «Атласна».

Куліндорівський комбінат хлібопродуктів складається з борошномельно-елеваторного комплексу (елеватор і борошномельний комбінат) та комбікормового комбінату.

Елеватор загальною ємкістю 84,6 тисяч тон, здійснює приймання, якісне очищення від домішок, сушіння і відпуск зерна на залізничний та автомобільний транспорт.

Борошномельний комбінат з високопродуктивним устаткуванням потужністю 500 тон переробки зерна на добу, виробляє борошно вищого та першого гатунку.

Відпуск виготовленого борошна здійснюється насипом на автомобільні та залізничні борошновози і фасоване у поліпропіленові мішки по 30 та 50 кг. До того ж, працює лінія з фасовки борошна у пакети по 2 кг, які для зручності транспортування пакуються на апараті групового пакування в блоки по шість пакетів.

Комбікормовий комбінат потужністю 630 тон на добу, виробляє комбікорми для всіх видів сільськогосподарських тварин і птиці в розсип-ному, гранульованому та у вигляді крупки. Можливе також гранулювання давальницької сировини: висівок, дерті і комбікормів. Працює лінія фасування комбікормів у мішки по 25 та 40 кг [46].

Для доставки готової продукції по Україні, комбінат використовує шість власних вантажних автомобілів вантажопідйомністю 20 тонн. Крім того, для зручності відпуску продукції, підприємство використовує п'ять залізничних вагонів-борошновозів по 52 т кожний та два маневрових тепловози, які також належать комбінату.

Близькість портів: Одеса - 28 км, Південний - 59 км, Іллічівськ - 81 км надає замовникові широкі можливості здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Підприємство виробляє такі види продукції:

1. Борошно «Богумила».
2. Крупа манна.
3. Комбікорм.

Організаційно-виробничу структуру управління ДП «Куліндорівський КХП» наведено на Рис 2.1.

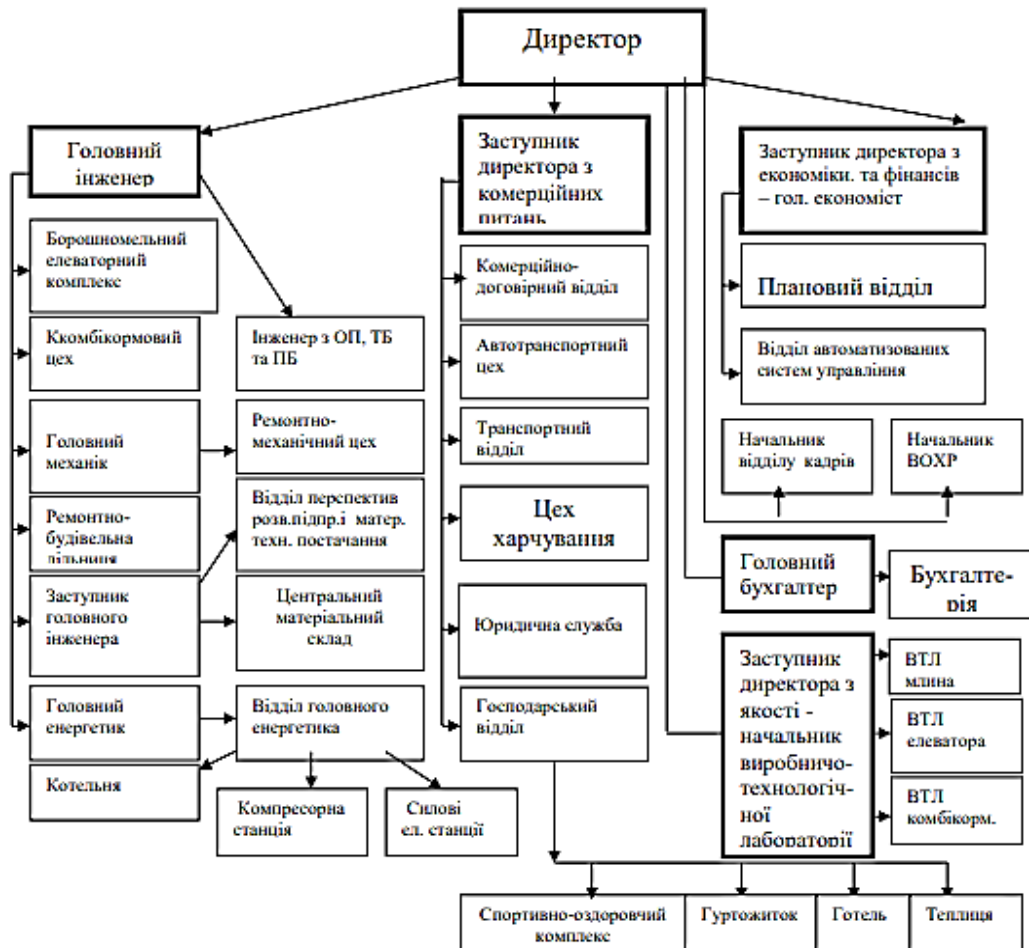


Рисунок 2.1 – Організаційно-виробнича структура ДП «Куліндорівський КХП»

Підприємство очолює директор, який організовує всю роботу підприємства і несе повну відповідальність за його стан і діяльність [46].

Головний інженер керує роботою технічних служб підприємства, несе відповідальність за виконання плану, випуск високоякісної продукції, використання новішої техніки та технології. Йому підпорядковуються такі відділи: борошномельний елеваторний комплекс, комбикормовий цех, головний механік, ремонтно-будівельна дільниця, заступник головного інженера, головний енергетик, інженер з охорони праці, техніки безпеки та протипожежної безпеки.

Заступнику директора з комерційних питань підпорядковані такі відділи: комерційно-договірний відділ, автотранспортний цех, транспортний відділ, цех харчування, юридична служба, господарський відділ.

Заступнику директора з економіки та фінансів підпорядковані плановий відділ та відділ автоматизованих систем управління.

Бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером здійснює облік засобів підприємства та господарських операцій з матеріальними та грошовими ресурсами, установлює результати його фінансово-господарської діяльності [46].

Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства в динаміці за 2 роки, приведені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ДП «Куліндорівський КХП» за 2022-2023 рр.

Показники	2022 рік	2023 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	172526	113517	-59009	-34,2
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	158645	100563	-58082	-36,6
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	9879	9835	-44	-0,4
4. Витрати на збут, тис. грн.	754	725	-29	-3,8
5. Валовий прибуток, тис. грн.	13881	12954	-927	-6,7
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	169278	111123	-58155	-34,4
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	-0,9	-0,7	0,2	-0,8
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн. в тому числі:	2608	2707	99	3,8
- від основної операційної діяльності	3248	2394	-854	-26,3
- від іншої операційної діяльності	2097	3661	1564	74,6
- від фінансової діяльності	82	55	-27	-32,9
- від іншої діяльності	5	X	-5	X
9. Податок на прибуток, тис. грн.	X	X	X	X
10. Чистий прибуток, тис. грн.	2060	2117	57	2,8
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	26841,5	25438,5	-1403	-5,2
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	6,4	4,5	-2,0	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	56	81	25	44,6
14. Коефіцієнт автономії	0,8	0,8	0,9	X
15. Коефіцієнт співвідношення залучених та власних коштів	0,2	0,3	0,2	X
16. Наявність власних оборотних коштів	16445	14555	-1890	-11,5
17. Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,3	0,4	0,1	X
18. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів власними оборотними коштами	0,6	0,7	0,1	X
19. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	2,5	3,5	0,1	X
20. Коефіцієнт швидкої (критичної) ліквідності	2,5	3,5	0,1	X
21. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,6	0,4	-0,2	X
22. Рентабельність виробництва, %	2,4	2,5	0,1	X
23. Рентабельність всього вкладеного капіталу, %	3,6	3,7	0,2	X
24. Рентабельність власного капіталу, %	4,4	4,5	0,1	X
25. Рентабельність основного капіталу, %	6,6	6,7	0,1	X
26. Рентабельність оборотного капіталу, %	7,7	8,3	0,6	X
27. Рентабельність власного оборотного капіталу, %	13,3	13,6	0,3	X

З табл. 2.1 видно, що зменшення чистого доходу від реалізації продукції у 34,2 рази та збільшення фінансового результату до оподаткування у 3,8 рази свідчить про розширення підприємством своєї діяльності. Валовий прибуток підприємства в попередньому році порівняно зі звітним роком зменшився на 927 тис. грн., що не є позитивним явищем для підприємства. Слід зазначити, що в звітному році з'явилися витрати на збут, котрі склали 29 тис. грн..

Слід відмітити, що витрати на 1 грн. реалізованої продукції у звітному році порівняно з попереднім зменшились на 0,2 грн..

Позитивним явищем для підприємства є збільшення чистого прибутку на 57 тис. грн. або у 2,8 разів.

Середня річна вартість оборотних коштів зменшилась на 1403 тис. грн. або на 5,2%, що є не приємним аспектом діяльності підприємства. У звітному році порівняно з попереднім коефіцієнт оборотності оборотних коштів зменшився на 2% та відповідно збільшилась тривалість одного обороту оборотних коштів на 56 днів, що є позитивним фактором.

Збільшення коефіцієнта автономії у звітному році порівняно з попереднім на 0,9 свідчить про покращення стабільності і фінансової незалежності підприємства від зовнішніх кредиторів. Коефіцієнт співвідношення власних та залучених коштів свідчить про те, що підприємство в попередньому році на 1 грн. власних коштів залучало 0,2 грн. залучених, в звітному році на 1 грн. власних коштів припадає 0,3 грн. залучених. Збільшення коефіцієнту маневреності власного капіталу також є позитивним явищем. Збільшення коефіцієнту забезпеченості оборот коштів власними оборотними коштами до 0,1 можна вважати позитивним явищем, адже показник знаходиться в межах норми. У підприємства є власні оборотні кошти, величина яких збільшується в продовж двох років, що позитивно характеризує діяльність підприємства. Таким чином, можемо сказати, що підприємство ефективно вкладає грошові кошти в діяльність підприємства.

Щодо коефіцієнтів ліквідності підприємства, то можна сказати, що коефіцієнти покриття та швидкої ліквідності знаходяться в межах своїх норм, що позитивно характеризує діяльність підприємства. Показник абсолютної ліквідності, знаходиться поза межами своєї норми і потребує застосуванню заходів щодо його поліпшення.

Також слід зазначити, що рентабельність підприємства в звітному періоді порівняно з попереднім збільшилась, що є позитивним явищем для діяльності підприємства.

Отже, ідентифіковані проблеми у фінансуванні підприємства свідчать про недостатньо ефективно управління оборотними коштами, зокрема:

- підприємство недостатньо жорстко проводить роботу зі споживачами, чекаючи поступлення коштів за відвантажену продукцію місяцями;
- дефіцит вільних коштів, що виникає внаслідок цього, ускладнюється необхідністю регулярно сплачувати заробітну плату надмірній кількості персоналу;
- неотримання коштів не дозволяє приступати до запуску нових виробничих циклів, що в свою чергу призводить до зменшення обсягів виробництва і реалізації продукції;
- зменшення обсягів виробництва та реалізації продукції призводить до простоїв обладнання. Підприємство змушене продавати обладнання, переорієнтовуючись на інші види діяльності (розширюючи обсяги транспортних засобів та будинків і споруд).
- Прискорення залучення грошових оборотних засобів із внутрішніх джерел на підприємстві можна досягти за допомогою таких заходів:
  - збільшення обсягу реалізації продукції в натуральному вигляді;
  - оптимізацію залишків оборотних коштів.

Тобто, ефективність використання оборотних коштів на ДП «Куліндорівський КХП» залежить перш за все від уміння управляти ними, покращувати організацію торгівлі, підвищувати рівень комерційної і фінансової роботи.

## **2.2 Фінансовий аналіз заборгованостей на ДП «Куліндорівський комбінат хлібопродуктів»**

### **2.2.1 Загальний аналіз фінансового стану підприємства**

Фінансовий стан підприємства є характеристикою його фінансової конкурентоспроможності, використання фінансових ресурсів і виконання

зобов'язань перед державою та іншими суб'єктами господарювання, з якими воно пов'язане.

Загальний аналіз фінансового стану підприємства здійснюють за допомогою даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», № 2«Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Аналіз динаміки валюти балансу підприємства здійснюється на підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Аналіз динаміки валюти балансу

Показники	На початок року	На кінець року	% зміни
Валюта балансу, тис. грн.:	57567	58151	1,01
- попереднього року			
- звітного року	58151	55518	-4,5

З табл. 2.2 видно, що відбулося збільшення валюти балансу на кінець попереднього року порівняно з початком на 1,01%, та відбулось зменшення валюти балансу на кінець звітного року порівняно з початком на 4,5%.

Зменшення валюти балансу у звітному році свідчить про спад у господарській діяльності.

Для більш глибокого виявлення якості динаміки валюти балансу необхідно провести поглиблений аналіз динаміки валюти балансу на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Поглиблений аналіз динаміки валюти балансу

Показники	Попередній рік	Звітний рік	Коефіцієнт зміни
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	172526	113517	-0,7
2. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	2608	2707	1,04
3. Валюта балансу, тис. грн.:			
- на початок року	57567	58151	1,01
- на кінець року	58151	55518	0,9
4. Середнє річне значення валюти балансу*, тис. грн.	57859	56834,5	1,0

\* Розраховується за допомогою середньої арифметичної за період, що аналізується.

З табл. 2.3 видно, що середнє річне значення валюти балансу майже не змінилося, що супроводжується зменшенням чистого доходу в 0,7 рази та збільшенням фінансового результату до оподаткування в 1,04 рази, що свідчить про зміни валюти балансу.

Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства здійснюють за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою аналітичної табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аналіз складу, структури та динаміки активів підприємства\*

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього активів, тис. грн.	1300	58151	55518	-2633	-4,5
1. Необоротні активи, тис. грн.	1095	32194	30598	-1596	-5,0
– в % до активів		55,4	55,1	-0,3	x
2. Оборотні активи, тис. грн.	1195	25957	24920	-1037	-4,0
– в % до активів		44,6	44,9	0,2	x
2.1. Запаси, тис. грн.	1100, 1110	9151	11382	2231	24,4
– в % до активів		15,7	20,5	4,8	x
2.2. Кошти в розрахунках, тис. грн.	1120÷1155	10134	10867	733	7,2
– в % до активів		17,4	19,6	2,1	x
2.3. Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн.	1160, 1165	6656	2645	-4011	-60,3
– в % до активів		11,4	4,8	-6,7	x
2.4. Інші оборотні активи, тис. грн.	1170, 1190	16	26	10	62,5
– в % до активів		0,03	0,05	0,02	x
– у тому числі витрати майбутніх періодів **, тис. грн.	1170	16	26	10	62,5
– в % до активів		0,03	0,05	0,02	x
3. Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття, тис. грн.	1200	-	-	-	-
– в % до активів		-	-	-	x

\* якщо у формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» інформація про вартість активів підприємства наводиться ще й у додаткових статтях, їх необхідно додати у склад відповідних показників табл. 2.4.

\*\* величина витрат майбутніх періодів наводиться у разі, якщо вона складає не менш ніж 20% від суми оборотних активів.

З табл. 2.4 видно, що на кінець звітнього року порівняно з попереднім активи підприємства зменшились на 2633 тис. грн. або 4,5%, це відбулось за рахунок зменшення необоротних активів на 1596 тис. грн. або 5,0%, також відбулось зменшення оборотних активів на 1037 тис. грн. або 4,0% [48].

В структурі активів на початок звітної періоду найбільш питому вагу займають необоротні активи 55,4%, питома вага оборотних активів склала 44,6%. На кінець звітної року відбулося поступові зміни збільшилась питома вага оборотних активів, та відповідне зменшення питої ваги необоротних активів на 0,3% пункти [48].

Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз складу, структури та динаміки оборотних активів

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітної року	на кінець звітної року	на початок звітної року	на кінець звітної року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітної року	в % до величини зміни оборотних активів
Оборотні активи всього, тис. грн., в тому числі:	1195	25957	24920	100	100	-1037	x	-4,0	100
– запаси	1100	9151	11382	35,3	45,7	2231	10,4	24,4	В -2,2 р.
– дебіторська заборгованість	1120÷1155	10134	10867	39,0	43,6	733	4,6	7,2	-70,7
– грошові кошти та поточні фінансові інвестиції	1160, 1165	6656	2645	25,6	10,6	-4011	-15,0	-60,3	В 3,9 р.
– інші оборотні активи	1170, 1190	16	26	0,1	0,1	10	0,04	62,5	-1,0

За даними табл. 2.5 видно, що на кінець звітної року порівняно з початком оборотні активи підприємства зменшились на 1037 тис. грн. або 4,0%, це відбулось за рахунок зменшення грошових коштів та поточних фінансових інвестицій на 4011 тис. грн. або в 3,9 рази. Також відбулося збільшення запасів на 2231 тис. грн. або в 2,2 рази, дебіторської заборгованості на 733 тис. грн. або 70,7%, інших оборотних активів на 10 або 1,0%.

В структурі оборотних активів на початок звітнього року найбільшу питому вагу займала дебіторська заборгованість 39,0%, питома вага запасів склала 35,3%, грошові кошти та поточні фінансові інвестиції 25,6% та інші оборотні активи 0,1%.

На кінець звітнього року відбулись наступні зміни в структурі активів: збільшення питомої ваги запасів до 45,7%, дебіторської заборгованості до 43,6%, також зменшення грошових коштів та поточних фінансових інвестицій до 10,6%, а інші оборотні активи залишилися незмінними.

Аналіз структури розміщення оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства за сферами розміщення його окремих елементів здійснюється за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз структури розміщення оборотного капіталу  
(оборотних коштів) підприємств

Показники	Попередній рік		Звітний рік		Відхилення		
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%	за структурою
1. Сфера виробництва в тому числі:	5053	19,5	8266	33,2	3213	63,6	13,7
– виробничі запаси*	5037	19,4	8240	33,1	3203	63,6	13,7
– незавершене виробництво*	-	-	-	-	-	-	-
– витрати майбутніх періодів	16	0,1	26	0,1	10	62,5	0,04
2. Сфера обігу в тому числі:	20904	80,5	16654	66,8	-4250	-20,3	-13,7
– готова продукція*	1116	4,3	3116	12,5	2000	В 1,8 р.	8,2
– грошові кошти	6656	25,6	2645	10,6	-4011	-60,3	-15,0
– дебіторська заборгованість	10134	39,0	10867	43,6	733	7,2	4,6
– товари*	2998	11,5	26	0,1	-2972	-99,1	-11,4
– інші**	-	-	-	-	-	-	-
Всього оборотний капітал	25957	100	24920	100	-1037	-4,0	-

\* Форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності», розділ VIII «Запаси».

\*\* В склад інших оборотних активів необхідно включити вартість розділу «Необоротні активи утримувані для продажу, та групи вибуття».

За даними табл. 2.6 видно, що величина оборотного капіталу в звітньому році порівняно з попереднім зменшилася на 1037 тис. грн. або 4,0%, це відбулось за рахунок збільшення капіталу розміщеного у сфері виробництва на 3213 тис. грн.

або 63,6%. Також відбулось зменшення оборотного капіталу розміщеного у сфері обігу на 4250 тис. грн. або 20,3%.

В структурі оборотного капіталу попереднього року найбільш питому вагу займав капітал розміщений у сфері обігу 80,5%, питома вага капіталу розміщена у сфері виробництва склала 19,5%. На кінець року відбулись наступні зміни в структурі оборотного капіталу: збільшення питомої ваги капіталу розміщеного у сфері виробництва, та відповідне зменшення питомої ваги капіталу розміщеної у сфері обігу на 13,7% пункти [48].

Аналіз використання оборотного капіталу (оборотних коштів) підприємства та його окремих елементів здійснюється на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за допомогою табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз використання оборотних коштів

Показники	Код рядка (алгоритм розрахунку)	Попередні й рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Ф № 2 р. 2000	172526	113517	-59009	-34,2
2. Середньорічні залишки оборотних коштів, * тис. грн., в т.ч	Ф № 1 р. 1195	26841,5	25438,5	-1403	-5,2
2.1. Запаси*	Ф № 1 р.1100	8413	10266,5	1853,5	22,0
2.2. Кошти в розрахунках*	Ф № 1 р.1125÷1155	10417	10500,5	83,5	0,8
2.3. Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції*	Ф № 1 р.1160, 1165	7996	4650,5	-3345,5	-41,8
2.4. Інші оборотні активи*	Ф № 1 р.1170, 1190	15,5	21	5,5	35,5
3. Кількість днів в періоді	x	360	360	X	X
4. Одноденна виручка, тис. грн..	р. 1 : р. 3	479,2	315,3	-163,9	-34,2
5. Потреба в оборотних коштів одного дня, тис. грн.	р. 2 : р. 3	74,6	70,7	-3,9	-5,2
6. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Ф № 1 р.1615	7490,5	4162,5	-3328	-44,4
7. Коефіцієнт оборотності	р.1 : р.2	6,4	4,5	-2,0	-30,6
8. Коефіцієнт завантаженості	р.2 : р. 1	0,2	0,2	0,1	44,0
9. Тривалість 1 обороту, днів, в т. ч.	р.3 : р.7 або р.2 : р.4	56	81	25	44,6
9.1. В запасах	р.2.1 : р.4	17,6	32,6	15,0	85,5
9.2. В коштах в розрахунках	р.2.2 : р.4	21,7	33,3	11,6	53,2

Продовження табл.2.7

9.3. В грошових коштах	р.2.3 : р.4	16,7	14,7	-1,9	-11,6
9.4. В інших оборотних коштах	р.2.4 : р.4	0,03	0,1	0,03	В 1,1 р.
10. Економія (надлишок) оборотних коштів, тис. грн.	абс. відхилення по р.9 · р.5 за звітний рік	х	5700,6	х	х
11. Кредиторська заборгованість, враховуючи економію (надлишок) оборотних коштів при умові роботи заводу на рівні попереднього року, тис. грн.	р.10 ± р.6 за звітний рік	х	-1538,1	х	х

\* Розраховується за допомогою середньої арифметичної за період, що аналізується.

За даними табл. 2.7 видно, що в звітному році порівняно з попереднім ефективність використання коштів погіршилось, про що свідчить зменшення коефіцієнту оборотності на 2,0, та збільшенням коефіцієнту завантаженості на 0,1 та тривалість 1 обороту на 24,7 (за рахунок збільшення часу перебування грошових коштів в запасах на 15 днів, в коштах в розрахунках 11,6 та в інших оборотних коштах 0,03). Що призвело до залучення додаткової суми у розмірі 5700,6 тис. грн., якщо грошові кошти використовувалися би на рівні попереднього року кредиторська заборгованість склала би 1538,1 тис. грн. [46].

Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості підприємства здійснюється підставі даних форми №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз складу, структури та динаміки дебіторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітнього року	на кінець звітнього року	на початок звітнього року	на кінець звітнього року	абсолютне	питомої ваги	в % до велич. на початок звітнього року	в % до велич. зміни дебіторської заборгованості
Дебіторська заборгованість всього, у т. ч.:	1125÷ 1155	10134	10867	100	100	733	х	7,2	100

Продовження табл.2.8.

1.1. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1120, 1125	7559	8164	74,6	75,1	605	0,5	8,0	82,5
1.2. Дебіторська заборгованість за розрахунками**:	1130÷ 1145	1691	1819	16,6	16,7	128	0,1	7,6	17,5
– за виданими авансами	1130	423	750	4,2	6,9	327	2,7	77,3	44,6
– з бюджетом,	1135	1268	1069	12,5	9,8	-199	-2,7	-15,7	-27,1
– у т. ч. з податку на прибуток	1136	-	-	-	-	-	-	-	-
– з нарахованих доходів	1140	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1145	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	884	884	8,7	8,1	-	-0,6	-	-

\* якщо у формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» міститься додаткова стаття «Векселі отримані», її необхідно додати до п.1.1 табл. 2.7.

\*\* якщо у формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» інформація про вартість дебіторської заборгованості за розрахунками наводиться ще й у додаткових статтях, їх необхідно додати у п.1.2 табл. 2.8.

За даними табл. 2.8 видно, що дебіторська заборгованість на кінець звітнього року на період порівняно з початковим збільшилась на 733 тис. грн. або 7,2%, це відбулося за рахунок збільшення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 605 тис. грн. або 8,0%, та дебіторської заборгованості за розрахунками на 128 тис. грн. або 7,6%, незмінною залишилась інша поточна дебіторська заборгованість.

В структурі дебіторської заборгованості на початок звітнього року найбільшу питому вагу займала дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги 74,6%, питома вага дебіторської заборгованості за розрахунками склала 16,6%, інша поточна дебіторська заборгованість 8,7%.

На кінець звітнього року відбулись наступні зміни в структурі дебіторської заборгованості: збільшення питомої ваги дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги до 75,1% та дебіторської заборгованості за розрахунками

до 16,7%, також відбулось зменшення питомої ваги іншої дебіторської заборгованості до 8,1%.

Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення здійснюється за даними форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз дебіторської заборгованості підприємства за строками непогашення

Показники		Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги		Інша поточна дебіторська заборгованість		Відхилення	
		тис. грн.	%	тис. грн.	%	абс.	%
Попередній рік	Всього, у т. ч.:	7971	100	884	100	х	х
	– до 12 місяців	7971	100	-	-	х	х
	– від 12 до 18 місяців	-	-	-	-	х	х
	– від 18 до 36 місяців	-	-	884	100	х	х
Звітний рік	Всього, у т. ч.:	7920	100	884	100	-51	-0,64
	– до 12 місяців	7920	100	-	-	-51	-0,64
	– від 12 до 18 місяців	-	-	-	-	-	-
	– від 18 до 36 місяців	-	-	884	100	-	-

З табл. 2.9 видно, що в попередньому році 100 % дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги погашено в строк до 12 місяців. В звітному році не змінюється частина заборгованості, яка погашена в строк до 12 місяців і становить також 100.

Інша поточна заборгованість як в попередньому, так і в звітному році погашена в строки від 18 до 36 місяців повністю. Це негативно характеризує діяльність підприємства [49].

Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз складу та динаміки джерел формування активів підприємства\*

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Всього джерел формування активів, тис. грн.	1900	58151	55518	-2633	-4,5
1. Власний капітал, тис. грн.	1495	46749	47233	484	1,0
– в % до усіх джерел		80,4	85,1	4,7	х
1.1. Наявність власних оборотних коштів, тис. грн.	1495-1095 або 1495+1595-1095	14555	16635	2080	14,3
– в % до усіх джерел		25,0	30,0	4,9	х
2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1595	1118	1074	-44	-3,9
– в % до усіх джерел		1,9	1,9	0,01	х
2.1. Довгострокові зобов'язання, тис. грн.	1500÷1515	974	947	-27	-2,8
– в % до усіх джерел		1,7	1,7	0,03	1,8
2.2. Довгострокові забезпечення, тис. грн.	1520, 1525	144	127	-17	-11,8
– в % до усіх джерел		0,2	0,2	-0,02	-7,6
3. Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	1695	10284	7211	-3073	-29,9
– в % до усіх джерел		17,6	12,9	-4,7	х
3.1. Короткострокові зобов'язання, тис. грн.	1600, 1610	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
–в тому числі короткострокові кредити банків, тис. грн.	1600	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
3.2. Кредиторська заборгованість, тис. грн.	1605, 1615÷1645	10149	6903	-3246	-31,9
– в % до усіх джерел		17,4	12,4	-5,0	х
3.3. Поточні забезпечення, тис. грн.	1660	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х
3.4. Інші поточні зобов'язання	1665,1690	135	308	173	В 1,3 р.
– в % до усіх джерел		0,2	0,5	0,3	х
4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, тис. грн.	1700	-	-	-	-
– в % до усіх джерел		-	-	-	х

\* якщо у формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» інформація про вартість джерел формування активів підприємства наводиться ще й у додаткових статтях, їх необхідно додати у склад відповідних показників табл. 2.10.

За даними табл. 2.10 видно, що в звітному році порівняно з попереднім джерела формування активів зменшилися на 2633 тис. грн. або 4,5%. Це відбулося за рахунок зменшення поточних зобов'язань і забезпечень на 3073 тис. грн. або 29,9%, та за рахунок довгострокових зобов'язань і забезпечень на 44 тис. грн. або 3,9%. Також відбулось збільшення власного капіталу на 484 тис. грн. або 1,0%.

В структурі джерел формування активів у попередньому році найбільшу питому вагу займає власний капітал 80,4%, поточні зобов'язання і забезпечення 17,6%. У звітному році відбулось збільшення питомої ваги власного капіталу на 4,7% пункти, та зменшення поточних зобов'язань і забезпечень на таку ж величину. В звітному році порівняно з попереднім відбулось збільшення власних оборотних коштів на 2080 тис. грн. або 14,3%, що позитивно характеризує діяльність підприємства [50]. Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
				абс.	%
Власний капітал всього, тис. грн., в тому числі:	1495	46749	47233	484	1,0
1. Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	1400	35568	35568	-	-
– в % до власного капіталу		76,1	75,3	-0,8	x
2. Капітал у дооцінках, тис. грн.	1405	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
3. Додатковий капітал, тис. грн.	1410	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
4. Резервний капітал, тис. грн.	1415	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
6. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток), тис. грн.	1420	11181	11665	484	4,3
– в % до власного капіталу		23,9	24,7	0,8	x
7. Неоплачений капітал, тис. грн.	1425	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x
8. Вилучений капітал, тис. грн.	1430	-	-	-	-
– в % до власного капіталу		-	-	-	x

За даними табл. 2.11 видно, що власний капітал підприємства на кінець звітнього року порівняно з попереднім збільшився на 484 тис. грн. або 1,0%. Це

відбулось за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку на 484 тис. грн. або 4,3%.

В структурі власного капіталу попереднього року найбільшу питому вагу займає зареєстрований капітал 76,1%, найменшу нерозподілений прибуток 23,9%. У звітному році відбулось збільшення питомої ваги нерозподіленого прибутку до 24,7%, зменшення у зареєстрованому капіталі до 75,3%.

Аналіз динаміки рентабельності капіталу підприємства здійснюється за даними форм № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форм № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за два роки за допомогою табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз рентабельності капіталу підприємства

Показники	Код рядка	Попередній рік	Звітний рік	Абсолютне відхилення
1. Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	ф № 2 р. 2350 (2355)	2060	2117	57
2. Середня річна сума капіталу підприємства, тис. грн.* , у. т.ч.:	ф № 1 р. 1300	57859	56834,5	-1024,5
– основного капіталу*	ф № 1, р. 1095	31017,5	31396	378,5
– оборотного капіталу*	ф № 1 р.1195	26841,5	25438,5	-1403
в тому числі – власного оборотного капіталу*	Ф № 1 р.1495 – р.1095	15500	15595	95
3. Рентабельність капіталу, %		3,6	3,7	0,2
4. Рентабельність основного капіталу, %		6,6	6,7	0,1
5. Рентабельність оборотного капіталу, %		7,7	8,3	0,6
6. Рентабельність власного оборотного капіталу, %		13,3	13,6	0,3

\* Розраховується за допомогою середньої арифметичної за період, що аналізується.

За даними табл. 2.12 видно, що в звітному році порівняно з попереднім: рентабельність капіталу збільшилась на 0,2% пункти, рентабельність основного капіталу на 0,1% пункти, рентабельність оборотного капіталу на 0,6% пункти, рентабельність власного оборотного капіталу на 0,3% пункти.

Ці зміни відбулись за рахунок чистого прибутку на 57 тис. грн., та середньорічної величини відповідного капіталу: основного капіталу на 378,5 тис. грн., власного оборотного капіталу на 95 тис. грн., також відбулось зменшення всього капіталу на 1024,5 тис. грн. та оборотного капіталу на 1403 тис. грн. Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості підприємства

здійснюється за даними форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за допомогою табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз складу, структури та динаміки кредиторської заборгованості

Показники	Код рядка	Абсолютна величина		Питома вага, %		Відхилення			
		на початок звітного року	на кінець звітного року	на початок звітного року	на кінець звітного року	абсолютне	питомої ваги	в % до величини на початок звітного року	в % до величини зміни кредиторської заборгованості
Кредиторська заборгованість всього, у тому числі:	1605÷1645, 1690	10384	7320	100	100	-3064	x	-29,5	100
1.1. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги*	1605, 1615	8262	63	79,6	0,9	-8199	-78,7	-99,2	В 2,3 р.
1.2. Кредиторська заборгованість за розрахунками**:	1610, 1620÷1645	1987	6949	19,1	94,9	4962	75,8	В 2,5 р.	В -1,7 р.
– за довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-	-	-	-	-	-	-
– з бюджетом,	1620	406	513	3,9	7,0	107	3,1	26,4	-3,5
– у тому числі: з податку на прибуток	1621	100	109	1,0	1,5	9	0,5	9,0	-0,3
– зі страхування	1625	146	104	1,4	1,4	-42	0,01	-28,8	1,4
– з оплати праці	1630	1273	1310	12,3	17,9	37	5,6	2,9	-1,2
– за одержаними авансами	1635	62	4913	0,6	67,1	4851	66,5	В 78 р.	В -1,6 р.
– за розрахунками з учасниками	1640	-	-	-	-	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	1645	-	-	-	-	-	-	-	-
1.3. Інші поточні зобов'язання	1690	135	308	1,3	4,2	173	2,9	В 1,3 р.	-5,6

\* якщо у формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» міститься додаткова стаття «Векселі видані», її необхідно додати до п.1.1 табл. 2.13.

\*\* якщо у формі №1 «Баланс» інформація про вартість кредиторської заборгованості за розрахунками наводиться ще й у додаткових статтях, їх необхідно додати до п.1.2 табл. 2.13.

За даними табл. 2.13 видно, що кредиторська заборгованість на кінець року порівняно з початком зменшилась на 3064 тис. грн. або 29,5%. Це відображено за

рахунок зменшення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 8199 тис. грн. або 99,2%, також відбулось збільшення кредиторської заборгованості за розрахунками на 4962 тис. грн. або в 2,5 рази, та інших поточних зобов'язань на 173 тис. грн. або в 1,3 рази. В структурі кредиторської заборгованості на початок звітнього року найбільшу питому вагу займає кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги 79,6%, кредиторська заборгованість за розрахунками 19,1%, інші поточні зобов'язання 1,3%. На кінець звітнього року відбулось зменшення питомої ваги кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги до 0,9% і збільшенням кредиторської заборгованості за розрахунками до 94,9% та інших поточних зобов'язань до 4,2% [48][51].

Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства можна виконати за на підставі даних форм №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності» за допомогою табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства

Показники	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	Кредиторська заборгованість, тис. грн.	Перевищення заборгованості	
			дебіторської	кредиторської
1. Заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	8164	63	8101	-
2. За розрахунками*:	1819	6949	-	5130
– з бюджетом,	1069	513	556	-
– у т.ч. з податку на прибуток	-	109	-	109
– за виданими авансами	750	-	750	-
– зі страхування	-	104	-	104
– з оплати праці	-	1310	-	1310
– за одержаними (отриманими) авансами	-	4913	-	4913
– за розрахунками з учасниками	-	-	-	-
– із внутрішніх розрахунків	-	-	-	-
3. Інші види заборгованості	884	308	576	-
Всього	12686	14269	-	1583

\* якщо у формі №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» інформація про вартість дебіторської та кредиторської заборгованості за розрахунками наводиться ще й у додаткових статтях, їх необхідно додати у п. 2 табл. 2.14.

За даними табл. 2.14 видно, що на кінець звітнього року відбулось перевищення кредиторської заборгованості на 1583 тис. грн.. Це відображено за рахунок перевищення заборгованості за розрахунками на 5130 тис. грн.

### 3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТИ НА ДП «КУЛІНДОРІВСЬКИЙ КХП» ДЕРЖАВНОГО АГЕНТСТВА РЕЗЕРВУ УКРАЇНИ

#### 3.1 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

##### 3.1.1 Структура бухгалтерської служби

На ДП «Куліндорівський КХП» бухгалтерський облік ведеться відповідно до засад організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які передбачені чинним Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Отже, метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємства є надання внутрішнім та зовнішнім користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та упередженої інформації про діяльність підприємства, його фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності несе директор підприємства.

Структура бухгалтерії підприємства наведена на рис.3.1.

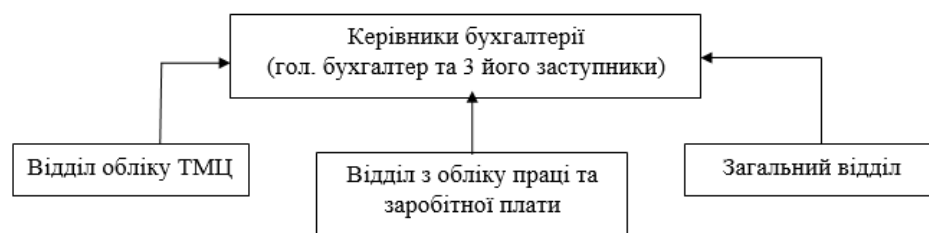


Рисунок 3.1. - Структура бухгалтерії ДП «Куліндорівський КХП»

*Головний бухгалтер* забезпечує ведення бухгалтерського обліку згідно єдиної методології, встановленої Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», контролює відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, забезпечує складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності ДП «Куліндорівський

КХП», підписує її та подає у встановлені терміни користувачам. Стежить за тим, щоб інформація про фінансовий стан і рух грошових коштів підприємства була повною і правдивою. Здійснює контроль за раціональним і ефективним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Бере участь в проведенні інвентаризаційної роботи на підприємство, оформлення документів, пов'язані з нестачами тощо. Організовує роботу щодо підготовки пропозицій для керівника підприємства за такими напрямками: розробка систем і форм внутрішнього господарського обліку і правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності і контролю господарських операцій, покращення системи інформаційного забезпечення управління тощо.

*Заступник головного бухгалтера (виробництво)* – формує собівартість в облікових реєстрів, формує Головну книгу, складає звіт з податку на землю, транспортні засоби.

*Заступник головного бухгалтера (податковий облік)* – перевіряє оформлення документів щодо валових доходів та витрат, контролює чи вірно вони віднесені на ту або іншу статтю. Перевірка здійснюється переважно за квартал.

*Заступник головного бухгалтера (ЗЕД та ПДВ)* – здійснює перевірку всіх податкових накладних і відповідає за податковий облік з ПДВ, облік здійснення ЗЕД (оновлення устаткування, нові технології тощо). Веде книгу продажів і придбання, перевіряє документи по рахунках 641 та 643.

Відділ з обліку праці і заробітної платні складається з п'яти осіб: начальника відділу та чотирьох бухгалтерів. Заробітна плата нараховується по всіх підрозділах централізовано. 23-го числа – виплачується аванс. 8-го числа виплачується заробітна плата [53].

*Відділ обліку товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ)* складається з трьох осіб: начальника відділу і двох бухгалтерів. Вони ведуть облік сировини і матеріалів, контролюють рух ТМЦ по всьому ДП «Куліндорівський КХП», ведуть облік по кожній матеріально-відповідальній особі, МШП. Бухгалтера цього відділу беруть участь в проведенні інвентаризації, ревізії тощо.

Загальний відділ складається з п'яти бухгалтерів:

1. Бухгалтер з обліку основних засобів – здійснює облік ремонтів, нараховує амортизацію (бухгалтерський і податковий облік). Оскільки існують розбіжності в методиці віднесення витрат на ремонт в бухгалтерському обліку і податковому обліку, база для нарахування амортизації різна.

2. Бухгалтер, здійснюючий облік витрат транспортного цеху і облік розрахунків з підрядниками.

3. Бухгалтер з обліку реалізації – здійснює облік реалізації готової продукції, складає акти звірок, тощо.

4. Бухгалтер, здійснюючий облік розрахунків з муніципалітетом та облік по підзвітних особах і оренді. Підприємство має договір з міськрадою про надання продукції за більш низькими цінами.

5. Бухгалтер по розрахунках з банком – здійснює облік послуг, що надаються (електроенергія, вода, газ тощо.). На ДП «Куліндорівський КХП» використовується система «клієнт – банк».

Окрім всіх вище перелічених бухгалтерів окремо слід виділити касира, який виконує касові операції (прийом та видача грошей, заповнення касової книги, журналу-обліку довіреності).

На підприємстві на самостійний обліковий апарат – бухгалтерію, очолювану головним бухгалтером доводиться організація своєчасного і достовірного бухгалтерського обліку, контроль за раціональним та економічним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Обліковий апарат тісно пов'язаний зі всіма виробничими одиницями підприємства, іншими підрозділами, зі службами і відділами апарату управління та окремими виконавцями. Представлені в бухгалтерії всіма підрозділами і службами підприємства необхідні для обліку та контролю документи, звітні відомості, а також планові і нормативні дані обробляються і групуються за певними ознаками, і на їх основі готується інформація про діяльність окремих підрозділів та підприємства в цілому. Практична цінність цієї інформації міститься в тому, що вона дозволяє глибоко аналізувати економічні показники роботи, систематично контролювати господарські процеси, робити на їх основі

потрібні висновки і впроваджувати заходи щодо поліпшення роботи підприємства, його виробничих одиниць та служб.

Особливу увагу бухгалтерський апарат надає функції контролю.

Усі підрозділи бухгалтерії між собою пов'язані. Крім того, вони пов'язані з іншими відділами підприємства - планово-економічним відділом, відділом кадрів.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) і П(С)БО 1 облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і представлення фінансової звітності.

### **3.1.2 Облікова політика підприємства та комп'ютерна обробка облікової інформації**

Метою облікової політики є розкриття найважливіших положень, які використовуються при веденні бухгалтерського обліку, складанні і поданні фінансових звітів підприємства, інформація яких необхідна користувачам фінансової звітності для прийняття управлінських рішень.

На ДП «Куліндорівський КХП» використовується Наказ підприємства «Про організацію бухгалтерського обліку і облікової політики» № 10 від 2017 року.

Відповідно до наказу «Про облікову політику підприємства», для обліку витрат на підприємстві ДП «Куліндорівський КХП» не використовується восьмий клас рахунків, а застосовується лише дев'ятий клас. Використання тільки дев'ятого класу істотно ускладнює групування витрат підприємства за економічними елементами, яка необхідна для калькулювання та аналізу собівартості продукції, а також для прийняття управлінських рішень. Крім того, відсутність в обліку витрат восьмого класу рахунків ускладнює заповнення другого розділу Звіту про фінансові результати «Елементи операційних витрат». Слід зазначити, для кожного окремого хлібозаводу ведуться окремі субрахунки рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» (субрахунки 911, 912, 913).

Згідно з обліковою політикою підприємства, формування у бухгалтерському обліку ДП «Куліндорівський КХП» інформації про запаси на підприємстві здійснюється відповідно до вимог П(С)БО 9 "Запаси"

Весь бухгалтерський облік здійснюється на основі первинних документів. Первинні документи складаються у момент здійснення операції на бланках суворої звітності.

Розклад термінів складання, обробки первинних документів, реєстрація облікових даних узагальнено в графіку обліку. По кожному документу в графіку вказують виконавця, адресата (службу складача), адресата (службу, куди потрапляють документи), терміни подачі і обробки. Графіки мають форму діаграм, таблиць, схем або перелік робіт із створення, перевірки і обробки документів, здійснюваних кожним підрозділом підприємства, установи, а також всіма виконавцями з вказівкою їх взаємозв'язку та терміну виконання робіт. Працівники підприємства створюють і подають первинні документи, що відносяться до сфери їх діяльності, відповідно до графіку документообігу. Для цього кожному виконавцю надається виписка з графіку. У виписці наводиться перелік документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця, термін їх подачі і підрозділи підприємства, в які подаються ці документи.

Бухгалтерський облік на ДП «Куліндорівський КХП» ведеться з використанням комп'ютерних програм: 1С:7.7 Підприємство, 1С:8.2 Підприємство, MEDOC IS [54].

### **3.1.3 Форма бухгалтерського обліку підприємства**

Під формою бухгалтерського обліку розуміють певне з'єднання побудови і взаємозв'язку реєстрів, а також порядок і способи реєстрації і групування в них інформації. На ДП «Куліндорівський КХП» використовується автоматизована форма обліку з елементами журнально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку. Структура журнально-ордерної форми обліку наведена на рис. 3.2.

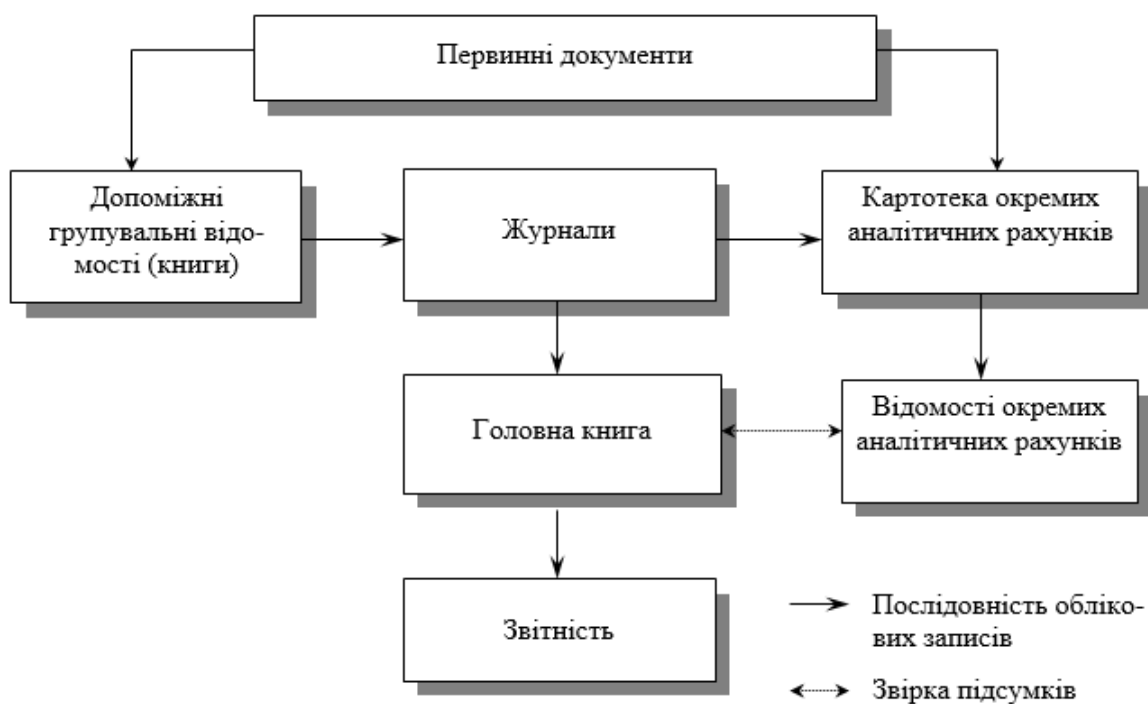


Рисунок 3.2 - Структура журнально-ордерної форми обліку

Сутність журнально-ордерної (або журнальної) форми обліку полягає у використанні для накопичення облікової інформації спеціальних облікових регістрів: журналів-ордерів та допоміжних відомостей.

Записи в журнали-ордери (основні регістри) здійснюються безпосередньо на підставі виправдних документів в міру їх надходження і опрацювання. При значній кількості однорідних документів по операціях їх дані попередньо групують у допоміжних відомостях, місячні підсумки яких переносять потім у відповідні журнали-ордери [55].

Для обліку витрат діяльності та відображення кредитових оборотів на рахунках обліку запасів, розрахунків з оплати праці, відрахувань на соціальні заходи застосовується Журнал та відомість обліку руху заборгованостей (рис. 3.3).



Рисунок 3.3. - Порядок відображення обліку заборгованостей на підприємстві

Відомість аналітичного обліку дебіторської та кредиторської заборгованостей призначена для обліку розрахунків з дебіторами та кредиторами у розрізі синтетичних субрахунків і ведеться за центрами відповідальності.

Записи в Відомості здійснюються на підставі первинних документів або зведених відомостей, у яких узагальнюються дані з надходження оплати від дебіторів та здійснення оплат кредиторам за звітний період.

Записи господарських операцій в журнали-ордери здійснюються за шаховим принципом, який полягає в тому, що за один робочий прийом суму господарської операції записують одночасно по дебету і кредиту кореспондуючих рахунків. Це дає змогу значно скоротити кількість облікових записів, зменшити обсяг облікової роботи і підвищити якість самого обліку. Всі кредитові обороти по синтетичному рахунку збираються в одному журналі-ордері. Дебетові обороти по цьому рахунку одержують відображення в тих журналах-ордерах, у яких роблять записи на рахунках, що кореспондують з дебетом даного рахунка [56]. Тому загальна сума дебетового і кредитового обороту по кожному синтетичному рахунку може бути одержана тільки шляхом вибірки з відповідних журналів-ордерів.

Підсумкові записи в журналах звіряються з даними первинних документів, які були підставою для записів, та з відомостями. На документах, дані яких включені до облікових реєстрів, зазначають номери відповідних облікових реєстрів і порядкові номери записів в них (номер рядка). За документами, дані яких відображені в облікових реєстрах загальним підсумком, номер реєстру і номер запису вказують на окремому аркуші, який додається до зброшурованих

документів. У Головній книзі відображають: сальдо по рахунках на початок та на кінець поточного місяця, обороти за поточний місяць по кредиту цього рахунку, який приводиться одним підсумком, обороти за поточний місяць по дебету цього рахунку, який приводиться підсумком по кореспондуючих рахунках з журналів. Головна книга ведеться протягом календарного року. На кожний синтетичний рахунок в Головній книзі відводиться окрема сторінка. Перевірка достовірності записів в Головній книзі здійснюється за допомогою підрахунку загальних підсумків оборотів і сальдо по всім рахункам. Підсумки дебетових і кредитових оборотів, а також сальдо по дебету та кредиту рахунків повинні бути рівними. На основі підсумкових даних по кожному рахунку Головної книги наприкінці кожного місяця, кварталу, роки складається оборотний баланс [57].

У фінансові звітності міститься вся інформація про господарські операції, пов'язана з наявністю та рухом запасів, здатних впливати на рішення, які приймаються на її основі, що забезпечується завдяки дії принципу повного висвітлення. У фінансові звітності вимірювання та узагальнення усіх господарських операцій підприємства щодо наявності та погашення заборгованостей здійснюється в єдиній одиниці, що забезпечується завдяки дії принципу єдиного грошового вимірника [58].

## **3.2 Організація на підприємстві операцій з обліку праці та її оплати**

### **3.2.1 Хмарне бухгалтерське програмне забезпечення**

Бухгалтерський облік праці та її оплати на ДП «Куліндорівський КХП» ведеться відповідно до П(С)БО №11 «Зобов'язання».

На ДП «Куліндорівський КХП» використовується журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку, але вона відрізняється від стандартизованої журнально-ордерної форми обліку, оскільки тут складаються журнали-ордери, створені спеціально для даного підприємства. Журнали-ордери побудовані за кредитовим принципом: господарські операції в них реєструються шляхом одноразового запису в кредиті відповідного рахунку і деталізації сум, які слід відобразити в дебеті кореспондуючих з ним рахунків.

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці на ДП «Куліндорівський КХП» здійснюють на пасивному рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» за субрахунками:

661 «Розрахунки за заробітною платою»,

662 «Розрахунки з депонентами».

Документальне оформлення синтетичного обліку розрахунків з оплати праці ведуть в реєстрі синтетичного обліку Головна книга, в якій відображається економічно однорідні господарські операції в грошовому вимірюванні, з вказівкою дати, номера і суми бухгалтерського запису, як правило, без об'єкту пояснення. В кінці місяця по кожному синтетичному рахунку Головної книги виводять залишок, який записують в окрему графу. За даними Головної книги складають баланс.

По кредиту субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображаються суми нарахованої основної і додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності, а по дебету - утримання із заробітної плати, суми виплаченої заробітної плати і депонованої. Звідси в бухгалтерському обліку на суму нарахованої заробітної плати роблять запис по кредиту рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» і дебету рахунків:

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

651 «По соціальному страхуванню» (на суму допомоги по соціальному страхуванню, нарахованої за рахунок коштів соціального страхування) та ін.

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

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

642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» (на суму утриманого військового збору, що підлягає перерахуванню до бюджету);

651 «За пенсійним забезпеченням» (на суму утриманого ЄСВ);

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

Суми, виплачені з каси підприємства (заробітна плата премії, допомога по тимчасовій непрацездатності тощо належні працівникам), відображаються записом по Д-ту рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» і К-ту рахунка 30 «Каса» [59].

На суму депонованої заробітної плати в бухгалтерському обліку роблять запис по Д-ту рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» і К-ту рахунка 662 «Розрахунки з депонентами». В подальшому, при виплаті працівникам заробітної плати, зарахованої раніше на рахунок депонентів, роблять запис по Д-ту рахунка 662 «Розрахунки з депонентами» в кореспонденції К-том рахунка 30 «Каса».

Сума депонованої заробітної плати, по якій закінчився строк позовної давності (3 роки), яка підлягає перерахуванню до бюджету, відображається записом по Д-ту рахунка 662 «Розрахунки з депонентами» і К-ту рахунка 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами». Перерахування зазначеної суми до бюджету відображається записом по Д-ту рахунка 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» і К-ту рахунка 31 «Рахунки в банках».

Аналітичний облік розрахунків з робітниками і службовцями з оплати праці ведеться в розрахунково-платіжній відомості працівника, що містить інформацію з нарахованих сум, утриманнях, виплаті. Ця інформація використовується для наступних розрахунків середньої заробітної плати (при оплаті відпусток, нарахуваннях допомоги по тимчасовій непрацездатності, тощо), видачі різного виду довідок [60].

Аналітичний облік депонованої заробітної плати ведеться по кожній незатребуваній сумі безпосередньо в реєстрі або книзі обліку депонованої заробітної плати. Виплата такої заробітної плати оформляється видатковим касовим ордером

Заробітна плата працівникам відповідно до законодавства про працю виплачується в дні передбачені нормативним договором.

Основним реєстром для оформлення розрахунків між робітниками і службовцями є особова картка працівника (форма № П-2) і розрахунково-платіжна відомість працівника (форма № П-6 або № П-7).

Особова картка на ДП «Куліндорівський КХП» відкривається на кожного працюючого де вказується прізвище, ім'я, по-батькові, рік і дата народження, професія, спеціальність, категорія, кількість дітей і інші дані, які необхідні для розрахунку заробітної плати.

Як в розрахунковій відомості, так і в особистому листку є три розділи :

1. Нараховано /за видами нарахувань/.
2. Утримано /за видами утримань/.
3. До виплати.

Розрахунково-платіжна відомість – це реєстр аналітичного обліку, який складається по кожному табельному номеру, кожному цеху, категоріях працюючих щомісячно [61].

Особовий листок як правило відкривають на рік, а записи нагромаджуються помісячно.

Підставою для складання розрахункової відомості і особової картки є:

- 1) Табелі обліку використання робочого часу;
- 2) Нагромаджуючі карточки і інші документи по заробітній платі робітників відрядників;
- 3) Розрахунки бухгалтерії по всіх видах додаткової заробітної плати і допомоги по тимчасовій непрацездатності;
- 4) Рішення судових органів на вирахування по виконавчих листах;
- 5) Таблиці про ставки і порядок утримань;
- 6) Платіжні відомості про раніше виданий аванс і інші документи;

Виплата заробітної плати здійснюється по платіжних відомостях, де вказуються табельний номер, прізвище, ім'я, по-батькові і сума до виплати.

Підставою на право виплати заробітної плати є підписи на відомості керівника підприємства і головного бухгалтера. Виплату заробітної плати на ДП «Куліндорівський КХП» проводять протягом трьох робочих днів, враховуючи день одержання грошей [62]. По закінченню третього дня в графі розписка про

одержання , напроти прізвища особи, якій не виплачена заробітна плата, касир ставить штамп “депоновано” і закриває відомість двома сумами:

- Сума виплаченої заробітної плати
- Сума невиклаченої заробітної плати

На загальну суму не виплаченої заробітної плати складається видатковий касовий ордер для здачі її в банк.

На своєчасно не виплачені суми заробітної плати касир складає реєстр депонованих сум і передає відомість і цей реєстр в бухгалтерію для перевірки, сума грошової готівки невиклаченої заробітної плати повертається назад в банк.

Своєчасно не виплачена заробітної плати зберігається три роки , а потім перераховуються у бюджет. Облік цих сум ведеться на рахунку 66 по субрахунку 662. Аналітичний облік , депонованої заробітної плати ведеться по кожній сумі.

Виплати депонованої зарплати оформляються видатковим касовим ордером.

В практиці застосовують виплату заробітної плати через банки. Це полегшує роботу касира. Сума заробітної плати в даному випадку зараховується на особовий рахунок працівника.

Якщо працівник іде в відпустку чи звільнюється, то виплата заробітної плати проводиться в інші дні не дочікуючи встановлених днів.

Для характеристики безпосередньо аналітичного обліку заробітної плати на ДП «Куліндорівський КХП» наведемо основні бухгалтерські записи з обліку утримань і виплати заробітної плати, що застосовуються на досліджуваному підприємстві (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Кореспонденція рахунків з обліку утримань і виплати заробітної плати на ДП «Куліндорівський КХП»

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Утримання із заробітної плати ПДФО	661	641/ПДФО
2.	Утримання із заробітної плати ЄСВ:	661	651
3.	Утримання із заробітної плати військовий збір	661	642

Продовження табл.3.1.

4.	Утримані із заробітної плати профспілкові внески	661	377
5.	Утримані із зарплати суми за виконавчими листами	661	377
6.	Утримані із зарплати, не повернуті вчасно підзвітні суми:	661	372
7.	Утримані із заробітної плати позики раніше видані працівникам підприємства:	661	377
8.	Утримані із заробітної плати суми допущеного браку	661	24
9.	Утримані із заробітної плати суми завданого підприємству збитку	661	375
10.	Депонована заробітна плата	661	662
11.	Видана з каси заробітна плата	661	30
12.	Видана заробітна плата у натуральній формі (продукція, товари)	661	70
13.	Перераховано кошти з поточного рахунку банку на особовий рахунок працівника	661	31

Доцільним вважаю також навести приклад операцій, що застосовуються на підприємстві для забезпечення виплат відпусток. Згідно з обліковою політикою підприємства порядок обліку витрат включає в себе застосування лише 9 класу рахунків. Отже, облік руху і залишку коштів на оплату чергових відпусток працівників ведеться на рахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток». По кредиту відображається нарахування забезпечення, а по дебету – його використання. Отже: нарахування заробітної плати за час відпустки за рахунок створення забезпечення відображається записом: Дт 471 Кт 661

### ***3.2.2 Оподаткування заробітної плати на ДП «Куліндорівський КХП»***

З 2011 року розрахунок відрахувань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці дуже і дуже спростився.

Роботодавець здійснює нарахування на фонд оплати праці, в залежності від класу професійного ризику виробництва. ДП «Куліндорівський КХП» належить до 21 класу ризику та його код згідно з класифікацією видів економічної діяльності –10.82. Наведемо основні господарські операції, що використовуються на ДП «Куліндорівський КХП» відповідно до питання з оподаткування заробітної плати:

1. Утримано із заробітної плати:

- Дт 661 Кт 651 – сума єдиного соціального внеску;
- Дт 661 Кт 641/ ПДФО – сума податку з доходів фізичних осіб;
- Дт 661 Кт 642– сума військового збору;

2. Нарахування на заробітну плату:

- Дт 23 (91,92,93) Кт 651.

Згідно з Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці» № 77 від 28.12.2014 р. з 01.01.2015 р. база оподаткування не може бути менше, ніж мінімальна зарплата, тобто роботодавець зобов'язаний донараховувати ЄСВ до мінімальної зарплати [63].

Заробітна плата складається із двох частин: заробітної плати за першу половину місяця (так званий «аванс») та за другу половину місяця (безпосередньо заробітна плата).

Необхідність виплати заробітної плати два рази на місяць обумовлена вимогами статті 115 Кодексу законів про працю України та статтею 24 Закону України «Про оплату праці» №108/95-ВР від 24.03.1995, згідно яких:

– заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата;

– розмір зарплати за першу половину місяця визначається колективним договором або нормативним актом роботодавця, але не менше оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника.

Відповідно до п.164.6 ст.164 Податкового кодексу «Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована зарплата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.» [64].

Відповідно до п.1 ч.1 ст.7 Закону №2464-VI від 08.07.2010 «Єдиний внесок нараховується: 1) для платників, зазначених у пунктах 1 (крім абзацу сьомого), 2, 3, 6, 7 і 8 частини першої статті 4 цього Закону, — на суму нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату,

інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці», та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами».

### ***3.2.3 Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці робітниками і службовцями***

Синтетичний облік основної і додаткової оплати праці та її використання ведеться на рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці», що має два субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами». Рахунок – пасивний, сальдо кредитове означає заборгованість підприємства працівникам по нарахованій, але не виданій їм заробітній платі; оборот по дебіту – сума, виплачена наявними або через перерахування; суми, утримані у виді податків у бюджет, по виконавчим листам і ін.; оборот по кредиту – суми, нараховані в звітному місяці у виді заробітної плати, премії та інші нарахування [64].

Нараховані суми заробітної плати основним виробничим робітником, зайнятим безпосередньо виробництвом продукції, відображають по дебету рахунка 23 «Виробництво» і кредиту рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці».

По кредиту рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці», субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою», враховуються нарахування заробітної плати, нарахування заробітної плати за час чергових відпусток, допомоги з тимчасової непрацездатності, премії з фонду матеріального заохочення та інші виплати.

По дебету рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці», субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою», відображають виплачені суми заробітної плати, премії, допомога з тимчасової непрацездатності, депоновані суми, а також суми утримань податків, платежів за товари, придбані в кредит, по виконавчим документам та інші утримання, встановлені законодавством України.

Видача заробітної плати з каси оформляється бухгалтерською проводкою:

- Дебет рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці»,
- Кредит рахунка 30 «Каса».

Не видана у встановлений термін раніше нарахована заробітна плата (через неявку одержувачів) переноситься з дебету рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці», субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою», у кредит рахунка 66, субрахунок 662 «Розрахунки з депонентами».

Облік депонованої суми заробітної плати ведуть у бухгалтерії в книзі обліку депонованої заробітної плати, заповнюваної за даними реєстру не виданої заробітної плати. Для кожного депонента в книзі відкривається окремий рядок. Книга ведеться протягом року і містить наступні дані: дату, табельний номер, прізвище, ім'я, по батькові депонента, депоновану суму й оцінки про видачу депонованої заробітної плати. Видана сума депонованої заробітної плати відображається в бухгалтерському обліку записом:

- Дебет рахунка 66, субрахунок 2 «Розрахунки з депонентами»,
- Кредит рахунка 30 «Каса».

Деяку спільність має облік заробітної плати працівників за відпустку. Чергові відпустки працівникам надаються протягом року нерівномірно. Щоб забезпечити рівномірне протягом року віднесення на собівартість продукції сум на оплату відпусток, виробляється резервування цих витрат у розмірі планового відсотка від фактично нарахованої основної заробітної плати. При цьому резерв створюється не тільки на заробітну плату за час відпусток, але і на майбутні відрахування з неї соцстраху. Заробітна плата за відпустки в частині, що відповідає виплаті преміальних винагород з фонду матеріального заохочення, не резервується [65].

На суму резерву на оплату майбутніх відпусток дебетуються рахунки, на які віднесена основна заробітна плата:

- робітникам – дебет рахунка 23 «Виробництво»;
- іншому виробничому персоналові – дебет рахунка 91 «Загальновиробничі витрати»;
- адміністративному персоналу – дебет рахунка 92 «Адміністративні витрати»

– персоналові, що здійснював збут продукції, – дебет рахунка 93 «Витрати на збут»;

– персоналу об'єктів соціально-культурного призначення – дебет рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Перераховані рахунки кредитуються з рахунком 471 «Забезпечення виплат відпусток».

Протягом звітного року ці суми повинні бути списані на виробничі рахунки. На суми відпускних, нарахованим працівникам у поточному звітному періоді і належні за дні відпустки, формується бухгалтерська проводка:

– Д-т рахунка 471 «Забезпечення виплат відпусток»;

– К-т рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці».

Нарахована матеріальна допомога працівникам відображається в бухгалтерському обліку записом: К-т рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою», Д-т рахунка 949 «Інші витрати операційної діяльності». Видача матеріальної допомоги відображається бухгалтерським записом: Д-т рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою», К-т рахунка 30 «Каса».

Облік розрахунків з робітниками та службовцями по інших операціях, не зв'язаним з оплатою праці (розрахунки за товари, продані в кредит, і ін.), ведеться на рахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами». По кредиту даного рахунка відображається заборгованість працівників по виданим позичкам, а по дебету – погашення цієї заборгованості.

З оплати праці членів трудового колективу і осіб, що працюють на підприємстві за трудовими угодами, договорами підряду, за сумісництвом, виконують разові і випадкові роботи, відбуваються певного роду утримання. За своїм характером вони поділяються на 2 групи: обов'язкові та утримання за ініціативою підприємства.

Обов'язкові утримання включають ЄСВ, ПДФО та військовий збір.

До утримань за ініціативою підприємства відносять: суми, утримані з членів трудового колективу за заподіяну матеріальну шкоду, за допущений брак,

своєчасно не повернені суми, одержані у підзвіт, своєчасно не погашені безпроцентні позики, видані членам трудового колективу, за формений одяг.

Відображення заробітної плати на відповідних рахунках виробничих витрат здійснюється відповідно до зведеної відомості розподілу її по кодах виробничих витрат, що складається бухгалтерією на підставі первинних документів по праці і заробітній платі. У відомості вказуються призначення витрат, дебет рахунків, на які варто віднести нарахування суми заробітної плати, види заробітної плати [66].

### ***3.2.4 Відображення в податковому обліку сум заробітної плати***

ДП «Куліндорівський КХП» веде централізований бухгалтерський облік. Для ефективної роботи бухгалтерії тут працюють три бухгалтери, кожен з яких займається роботою по збору , розрахунку і систематизації тих чи інших показників. В зв'язку з цим розроблена швидка та ефективна система взаємодії між бухгалтерами, що забезпечує максимально ефективне ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

На ДП «Куліндорівський КХП» проводиться сплата наступних податків та обов'язкових платежів: ПДВ, податок на прибуток, плата за землю, податок з власників транспортних засобів, збір за забруднення навколишнього середовища, податок на доходи фізичних осіб, збір до державного

інноваційного фонду, ЄСВ.

У бухгалтерському обліку всі розрахунки з бюджетом (за рахунок прибутку, за податками з робітників і службовців та іншими платежами) відображають на рахунку № 64 "Розрахунки за податками й платежами".

Рахунок №64 "Розрахунки за податками й платежами" має субрахунки за видами платежів до бюджету.

На підприємстві використовується такі субрахунки:

641 "Розрахунки за податками";

642"Розрахунки за обов'язковими платежами;

643"Податкові зобов'язання";

644"Податковий кредит".

Форми та порядок розрахунків з покупцями і замовниками за відвантажену їм продукцію та виконані роботи визначаються заздалегідь укладеними договорами. Підприємство повинно надати покупцеві податкову накладну із зазначенням у ній дати виписки, порядкового номера, найменування та індивідуального податкового номера продавця і покупця, умови продажу і форми ведення розрахунків. Належним чином оформлені документи є підставою для виконання покупцями (замовниками) зобов'язань із проведення розрахунків [67].

Розглянемо на прикладах, як надаватиметься ПСП у 2024 році.

Приклад 1. ПСП не застосовується.

Працівникові нараховано мінімальну зарплату за місяць у розмірі 7100 грн. Яку суму заробітної плати отримає працівник на руки у січні 2024 р.?

Розмір військового збору:  $710,00 \times 1,5\% = 106,5$  грн.

Визначаємо розмір ПДФО: оскільки зарплата працівника перевищує 4240,00 грн, він не має права на отримання ПСП.

Тож розмір ПДФО:  $7100,00 \times 18\% = 1278,00$  грн.

Розраховуємо суму до виплати:  $7100,00 - 106,5 - 1278,00 = 5715,50$  грн.

Приклад 2. Працівник має право на застосування ПСП (100%).

Працівник працює неповний робочий день. Нарахована зарплата за січень 2024 року становить 3000,00 грн. Яку суму коштів отримає працівник до виплати?

Розмір військового збору:  $3000,00 \times 1,5\% = 45,00$  грн.

Визначаємо розмір ПДФО: оскільки зарплата працівника не перевищує 4240 грн, він має право на отримання ПСП у розмірі 1514 грн.

ПДФО:  $(3000,00 - 1514) \times 18\% = 267,48$  грн.

Розраховуємо суму до виплати:  $3000,00 - 45,00 - 267,48 = 2687,52$  грн.

Для застосування ПСП працівникові необхідно подати роботодавцю заяву про застосування пільги (п. 4 Порядку №1227). Якщо така заява була подана раніше, подавати її наново у січні 2024 року не потрібно.

Приклад 3. Застосування ПСП на дітей.

У матері трьох дітей віком до 18 років сума нарахованої заробітної плати становить 8000,00 грн. Працівниця надала заяву на застосування ПСП згідно з пп. 169.1.2 ПКУ з відповідними документами згідно з Порядком №1227.

Працівниця має право на застосування ПСП підвищеного розміру, позаяк її дохід – 8000,00 грн, що менше ніж 12720 грн (4240,00 грн x 3). Ал, якщо мати скористалася цією пільгою, то батько дітей таким підвищеним розміром порогу застосування ПСП не користується (він надається тільки одному з батьків).

Розмір військового збору:  $8000,00 \times 1,5\% = 120,00$  грн.

Визначаємо розмір ПДФО: оскільки працівниця утримує трьох неповнолітніх дітей, вона має право на отримання ПСП у розмірі 4542 грн (по 1514 грн на кожну дитину).

ПДФО:  $(8000,00 - 4542,00) \times 18\% = 622,44$  грн.

Розраховуємо суму до виплати:  $8000,00 - 120,00 - 622,44 = 7257,56$  грн.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведені у кваліфікаційній роботі бакалавра дослідження були спрямовані на розробку певних пропозицій, щодо вдосконалення організації обліку та внутрішньогосподарського контролю праці та її оплати на ДП «Куліндорівський КХП» державного резерву агентства України.

Праця є необхідною складовою частиною процесу виробництва, споживання та розподілу створеного продукту. Участь працівників в частці заново створених матеріальних та духовних цінностей виражається у вигляді заробітної плати, яка повинна відповідати кількості та якості витраченої ними праці.

Заробітна плата – найважливіший засіб підвищення зацікавленості працівників у результатах своєї праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробленої продукції, поліпшення її якості та асортименту. Винагорода за працю є основним стимулом працівників, які приймають участь у виробництві продукції, виконанні робіт чи здійсненні послуг, тому розрахунки з оплати праці є одним з основних об'єктів бухгалтерського обліку.

Заробітна плата – це точка перетину інтересів підприємства, працівника, податкової інспекції, фондів соціального страхування тощо. Для кожної з цих сторін заробітної плати відіграє значну роль. У зв'язку з цим важко переоцінити значення роботи бухгалтера, пов'язаної з обліком витрат на оплату праці. Вона, як правило, найбільш складна та трудомістка. Помилка у нарахуванні заробітної плати автоматично призводить до цілої серії помилок і порушень, які є найважчими за своїми наслідками. Є тільки один спосіб уникнути таких помилок – абсолютно точно знати, як проводити будь-які розрахунки, пов'язані із заробітною платою.

Нинішній рівень заробітної плати на даному підприємстві не забезпечує працівникові обсягів споживання матеріальних благ і послуг, достатніх для розширеного відтворення його фізичної та інтелектуальної здатності до праці. Ці та інші негативні явища зумовили нагальну потребу подальшого реформування системи оплати праці в Україні.

При вивченні теоретичних основ обліку оплати праці, облікову характеристику фонду оплати праці були розглянуті такі основні поняття, як заробітна плата, основна заробітна плата, додаткова, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, мінімальна заробітна плата. Також були вивчені форми і системи оплати праці та наведене ознайомлення з нормативно-правовою базою обліку розрахунків з оплати праці.

Для підвищення ефективності роботи підприємства, зміцнення його конкурентоспроможності, що особливо важливо в умовах ринкових відносин, необхідно реалізувати такі заходи:

- удосконалення структури кадрів з метою поліпшення частки найбільш активної продуктивної сили робітників. Слід переглянути функції усіх штатних одиниць: ІТР, службовців. Оновити посадові інструкції для зниження дублювання роботи, неповну зайнятість упродовж дня, здійснювати процес комп'ютеризації управління;

- подальше здійснення процесу механізації робіт, у першу чергу – допоміжних процесів, що дозволить скоротити чисельність допоміжних робітників;

- проведення постійної роботи по соціальному захисту робітників підприємства та поліпшенню умов праці, що дуже важливо при сучасному падінні життєвого рівню працівників. Це зменшить звільнення робітників по власному бажанню;

- проведення заходів по укріпленню трудової дисципліни для запобігання випадків звільнення за прогули та порушення трудової дисципліни;

- подальше розширення виробництва з метою закріплення досвідчених кадрів шляхом забезпечення їх постійним робочим місцем та підвищення заробітної плати.

Аналіз розрахунків з оплати праці на ДП «Куліндорівський КХП» показав, що серед працюючого персоналу сталися наступні зміни: зменшилась середня облікова чисельність працівників облікового складу. Збільшився фонд оплати праці працівників облікового складу, це свідчить про зменшення рівня заробітної

плати в цілому по підприємству. Негативним моментом є зменшення продуктивності.

На підприємстві високий рівень плинності працівників. У звітному році він зріс в порівнянні з попереднім роком.

У звітному році використання робочого часу одним робітником покращилось. Так, середня кількість годин, відпрацьованих одним робітником зросла за рахунок зростання кількості днів, відпрацьованих одним робітником.

Продуктивність праці одного робітника зменшилась. На це вплинули 2 фактори: зменшилась середньогодинна продуктивність праці і зростання днів, відпрацьованих одним робітником.

Фонд оплати праці штатних працівників збільшився по причині збільшення середньорічної плати одного штатного працівника.

Зменшилась продуктивність праці, а середня заробітна плата зросла. Це свідчить про неефективне використання трудових ресурсів.

Наступним етапом нашого дослідження стало вивчення документального оформлення обліку розрахунків з оплати праці на ДП «Куліндорівський КХП». Ми визначили, що на підприємстві облік особового складу працівників ведеться відділом кадрів згідно чинного законодавства.

Для обліку використання трудового часу на підприємстві використовують таблиць обліку використання робочого часу. Облік виробітку робітниками-відрядниками на підприємстві здійснюють за нарядами.

Для нараховування заробітної плати кожному працівнику розраховують заробіток за місяць і від цієї суми здійснюють необхідні відрахування. При розрахунку податку з доходів фізичних осіб певним категоріям працівників надається соціальна пільга. Для виплати заробітної плати використовуються платіжні відомості.

Аналітичний облік розрахунків із робітниками і службовцями по оплаті праці на ДП «Куліндорівський КХП» ведеться в особових картках на кожного працівника. Аналітичний облік розрахунків з депонентами здійснюється у книзі обліку розрахунків з депонентами.

В процесі практичного ознайомлення виявлено, що на підприємстві здійснюється автоматизоване ведення обліку розрахунків з оплати праці, що значно полегшує роботу працівників бухгалтерії, але було б ще доцільніше для його спрощення скористатися допомогою програми «1С: Зарплата і кадри».

Мною було наведено декілька пропозицій щодо удосконалення обліку праці та її оплати:

- удосконалення витрат на оплату праці в управлінському обліку;
- встановити певні доплати за умови та інтенсивність праці;
- додаткова освіта персоналу підприємства.

Проведені в кваліфікаційній роботі дослідження були спрямовані на розробку певних пропозицій, щодо вдосконалення організації обліку та внутрішньогосподарського контролю праці та її оплати на ДП «Куліндорівський КХП», а саме:

1. Проведено вивчення теоретичних основ обліку розрахунків з оплати праці, облікова характеристика фонду оплати праці. Були розглянуті такі основні поняття, як заробітна плата, основна заробітна плата, додаткова, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, мінімальна заробітна плата. Також були вивчені погодинна та відрядна форми оплати праці та системи оплати праці.

2. Розглянуто первинні елементами оплати праці, такі як тарифна система, тарифна ставка, форми і системи оплати праці. Тарифна система є інструментом диференціації заробітної платні залежно від складності і умов праці.

3. В роботі наведено ознайомлення з нормативно-правовою базою обліку та аналізу розрахунків по оплаті праці. Дослідивши основну законодавчо-нормативну базу обліку розрахунків з персоналом, можна зробити висновок, що дотримання підприємства загальноприйнятих та законодавчих актів, сприяє підвищенню ефективності його діяльності і скороченню обсягу помилок і порушень.

4. Розглянуто облік робочого часу, табельний облік, облік виробітку, порядок нарахування та виплати заробітної плати.

5 Вивчено документальне оформлення обліку розрахунків по оплаті праці на ДП «Куліндорівський КХП». Визначено, що на підприємстві відділом кадрів ведеться облік особового складу працівників. Для обліку прийнятих на роботу працівників застосовується наказ про прийом на роботу. На підставі цього наказу заповнюється особова картка, робляться записи у трудовій книжці. При оформленні переведення працівника з однієї ділянки роботи на іншу на ДП «Куліндорівський КХП» видається наказ про переведення на іншу роботу, а при оформленні відпусток застосовується наказ про надання відпустки. При звільненні працівника заповнюється наказ про припинення трудового договору.

6. Для обліку використання трудового часу на підприємстві використовують таблиць обліку використання робочого часу. Для того, щоб нараховувати заробітну плату, яка належить кожному працівникові, розраховують заробіток за місяць і від цієї суми здійснюють необхідні відрахування. При розрахунку прибуткового податку певним категоріям працівників надається соціальна пільга. Для виплати заробітної плати використовуються платіжні відомості.

7. Розглянуто синтетичний і аналітичний облік розрахунків по оплаті праці, організація обліку нарахувань та відрахувань. Були розглянуті типові господарські операції по таких рахунках, як 661, 662, 656. Для полегшення пошуку облікової інформації запропоновано ввести такі субрахунки 6611 «Розрахунки за заробітною платою адміністративного персоналу» і 6612 «Розрахунки за заробітною платою робітників». Аналітичний облік розрахунків із робітниками і адміністративним персоналом з оплати праці на ДП «Куліндорівський КХП» ведеться в особових картках, які оформлені на кожного працівника.

8. В процесі практичного ознайомлення було виявлено, в заводоуправлінні здійснюється автоматизоване ведення обліку розрахунків з оплати праці за допомогою комп'ютерної програми, яка потребує оновлення відповідно до норм сучасного законодавства. Тому запропоновано скористатися допомогою програми «1С: Зарплата і Управління персоналом», яка полегшить роботу бухгалтерам і скоротить витрати їх часу на обробку облікової інформації.

9. Проведено аналіз розрахунків з оплати праці на ДП «Куліндорівський КХП». Проаналізувавши фонд оплати праці, було виявлено, що фонд оплати праці в 2023 році збільшився в порівнянні з минулим роком. При цьому було виявлено, що на ДП «Куліндорівський КХП» в 2022 році була наявна перевитрата у використанні фонду заробітної плати. Дані зміни є позитивним для підприємства, бо основним рушійним джерелом для працівника є стимулювання його праці.

Вивчення питань обліку аналізу та контролю праці та її оплати на ДП «Куліндорівський КХП» дало змогу закріпити та поглибити знання, отримані в процесі навчання, вирішено поставлені завдання та логічно їх обґрунтовано.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затв. Наказом Мінфіну України від 29.11.1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до докум.: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
2. Корягін, М. В., & Попкова, О. О. (2011). Аспекти ведення бухгалтерського обліку інших заохочувальних та компенсаційних виплат персоналу. Науковий вісник НЛТУ України, 21(6), 211-215.
3. Куцик П.О. Бухгалтерський облік на ринках споживчої кооперації : навч. посібн. / за ред. В.О. Озерана, П.О. Куцика, А.М. Волошина. – Львів : Вид-во ЛКА. – 306 с.
4. Базилевич В.Д., Базилевич К.С. Ринкова економіка: основні поняття і категорії: навч. посіб. Київ: Знання, 2006. 263 с.
5. Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М., Петренко Н. І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі:[монографія] //Житомир: ЖДТУ. – 2004. – Т. 564. – С. 3.
6. Гальченко О. С. Актуальні питання державного регулювання оплати праці //Актуальні проблеми права: теорія і практика. – 2012. – №. 25. – С. 61-68.
7. Державна служба статистики України : веб-сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
8. Глухова С. В., Зотова А. А. Підходи до сутності заробітної плати //Молодий вчений. – 2016. – №. 1. – С. 698-701.
9. Корольков В. В. и др. Удосконалення мотиваційного механізму управління персоналом підприємства. – 2020.
10. Коба О. В., Ярова А. В. Аналіз фонду оплати праці та ефективності використання трудових ресурсів на підприємстві //Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент. – 2019. – №. 36. – С. 176-181.
11. Закон України “Про оплату праці” зі змінами та доповненнями від 17.05.2012 р. № 4719-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/108/95%D0%B2%D1%80>.

12. Конвенція М. О. П. Про захист заробітної плати.
13. А.М. Колот Оплата праці на підприємстві: організація та удосконалення. Монографія / А.М. Колот. – К.: Праця. – 2005. – 192с.
14. Закон України «Про оплату праці» №108/95 від 24.03.1995 р. (зі змінами і доповненнями) [електронний ресурс]. - <http://zakon1.rada.gov.ua>
15. Інструкція зі статистики заробітної плати від 13.01.04. №144/8713 [електронний ресурс]. - <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0465-95>
16. О.М. Бандурка Фінансова діяльність підприємства: підручник / О.М. Бандурка, М.Я. Коробов. - К.: Либідь, 2003. - 312 с
17. Лень В. С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика //Лень ВС, Гливенко ВВ Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: Навчальний посібник. Видання третє.—К.: Центр учбової літератури, 2008.—608 с. – 2008.
18. Базилевич В.Д. Ринкова економіка: основні поняття і категорії: навч. посіб./ В.Д. Базилевич, К.С. Базилевич. – К.: Знання, 2006. – 263 с.
19. Кодекс законів про працю України: Закон України від 10.12.1971 № 322–VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
20. Рудницька О. П. Правове регулювання гарантійних виплат в трудовому праві. – 2011.
21. Машевська А. А. Теоретичне підґрунтя організації оплати праці суб'єктів господарювання //Ефективна економіка.-2019.-№ 11.-9 с. – 2019.
22. Постанова К. М. У. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням.
23. Острікова О. В. Організація обліку праці та її оплати на підприємстві. – 2013.
24. Нікітіна Я. В. Особливості обчислення середньоденної заробітної плати для розрахунком за листком непрацездатності //Вісник Національного університету Львівська політехніка. Менеджмент та підприємництво в

- Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2014. – №. 797. – С. 278-283.
25. Вєтухова І. А. Правове регулювання відпустки по догляду за дитиною за законодавством України: теоретичні та практичні питання. – 2018.
26. Шульгінова Л. А. Науково-теоретичні аспекти регулювання оплати праці //Державне будівництво. – 2011. – №. 2.
- 27.Єременко Л. В. Значення строків у порядку обчислення й виплати заробітної плати. – 2013.
28. України З. Про індексацію грошових доходів населення //Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – 1991. – С. 1282-12.
29. Сенів Л. А. Пріоритети державної політики регулювання доходів населення //Вісник Національного університету Львівська політехніка. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2015. – №. 835. – С. 305-310.
30. Янов В. В. Індексція грошових доходів як державний механізм соціального захисту населення //Теорія та практика державного управління. – 2012. – №. 2. – С. 245-250.
31. Семенов Г. А., Складанна К. І. Впровадження безтарифної системи оплати праці //Держава та регіони. Сер.: Економіка та підприємництво. – 2013. – №. 2. – С. 174-181.
32. Гальчинський А. С., Єщенко П. С., Палкін Ю. І. Основи економічної теорії: Підручник. — К.: Вища шк., 1995
33. Середюк Н. А. ПОРЯДОК ОБЛІКУ РОБОЧОГО ЧАСУ ТА НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ Й ІНШИХ ВИПЛАТ //НАУКОВОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ СТУДЕНТІВ. – 2022. – С. 117.
34. Даньків Й. Я., Остап'юк М. Я., Калинчук Л. І. Облік і контроль використання робочого часу. – 2013.
35. України Н. Д. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці //URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/norm\\_doc/2008/489/489\\_2008.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2008/489/489_2008.htm).

36. Рудницька О. П. Правове регулювання робочого часу: особливості гармонізації із законодавством Європейського Союзу //Літописець: Збірник V Всеукраїнської науково-практичної конференції «Права людини: історичний вимір і сучасні тенденції». – 2018. – №. 13. – С. 18-21.
37. Молдован К. В. Співвідношення сумісництва та суміщення професій (посад) як форм організації праці. – 2024.
38. Миронова Ю. Ю., Панасенко В. А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві //Економіка і регіон. – 2016. – №. 1. – С. 121-126.
39. Феофанова І. В., Голяк В. В. Удосконалення обліку та аудиту заробітної плати на підприємстві //Економіка та держава. – 2021. – №. 3. – С. 125-130.
40. Ткаченко Н. А. Особливості документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати //Облік і фінанси АПК. – 2011. – №. 3. – С. 79-83.
41. Бондаренко О. М., Масюк І. І. Механізм та причини нарахування індексації //Проблеми системного підходу в економіці. – 2018. – №. 2. – С. 110-114.
42. Сітковська А. А. Удосконалення організаційно-методичних аспектів обліку і контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві. – 2022.
43. Федорищева О. А. РЕВІЗІЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ: РОЛЬ ТА ЗНАЧЕННЯ В УМОВАХ СЬОГОДЕННЯ. – 2012.
44. Ходаківська Л. О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці //Економіка і суспільство. – 2018. – №. 17. – С. 668-673.
45. Bezverkhyi K. et al. ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОПОМОГИ ПО ТИМЧАСОВІЙ НЕПРАЦЕЗДАТНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РІЗНИХ СЕКТОРІВ ЕКОНОМІКИ //Society. Economy. Digitalization. – 2024. – Т. 1. – №. 1. – С. 29-44.
46. Фінансова звітність ДП „Куліндорівський комбінат хлібопродуктів” за 2020 рік. – URL: <http://www.bogumyla.odessa.ua/files/2018.pdf> =
47. Фінансова звітність ДП „Куліндорівський комбінат хлібопродуктів” за 2019 рік . – URL: <http://www.bogumyla.odessa.ua/files/2019.pdf> =

48. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами. За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – К. : Центр навчальної літератури, 2016. – 1040 с.
49. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання. Запорізький національний технічний ун-т. — Х: ВД "Інжек", 2006.
50. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В. Г. Швець.- 4-те вид., переробл. і доповн. – К. : Знання, 2015. – 572 с.
51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/NPSBO/NPSBO1.aspx>.
52. Ніколаєва В. П. Класифікація доходів з операційної діяльності підприємства / В.П. Ніколаєва // Економіка АПК. – 2009. – № 10. – С. 91-95.
53. Гаврилюка В. М. Облікова політика підприємства: навчальний посібник/[за ред. Гаврилюка ВМ, Жука ВМ, Михайлова М. Г] //К.: Видавництво ТОВ „Юр-Агро-Веста. – 2007.
54. Андрущенко Н., Безкоровайна Я. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку //Формування системи і механізмів обліково-аудиторського та аналітичного забезпечення конкурентноспроможного розвитку підприємств реального сектору економіки України (11-12 грудня 2012 р.). – 2012.
55. Осмятченко В.О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій : монографія / В.О. Осмятченко. К. : КНЕУ, 2010. 263 с.
56. Кононенко Л. В., Назарова Г. Б. Форми бухгалтерського обліку: ретроспектива та сучасність. – 2020.
57. Аграрної політики України, Наказ Міністерства. "Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування."

58. Безверхий К. В., Безверхий К. В. Облікові підходи до формування фінансової звітності: національний та міжнародний аспекти. – 2016.
59. Ткаченко Н. А. Особливості документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати //Облік і фінанси АПК. – 2011. – №. 3. – С. 79-83.
60. Левченко О. П., Левченко О. П. Особливості обліку розрахунків по оплаті праці з персоналом підприємства. – 2018.
61. Кесарчук Г. С. Удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам //Науковий вісник Ужгородського університету. Сер: Економіка. – 2013. – №. 4. – С. 240-246.
62. Бущенко П. А. До питання відрахувань із заробітної плати працівників : дис. – Сумський державний університет, 2014.
63. Панченко О. М., Гончаренко І. Формування облікової політики підприємства щодо розрахунків за страхуванням //Сталий розвиток економіки. – 2017. – №. 2 (35). – С. 181-187.
64. Агаєва А. А., Бутко Н. В. Аналітичний і синтетичний облік доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг //Стратегічні напрями підвищення конкурентоспроможності підприємств у сучасних умовах господарювання: зб. тез доп. VII Всеукр. наук.-практ. заоч. конф.; м. Черкаси, 17 квітня 2020 р./за ред. НГ Мехеди. – Видавничий відділ Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького, 2020. – С. 84-86.
65. Бутинця Ф. та ін. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ //ББК 65.052 С91. – С. 69.
66. Дробязко С. І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства //Економіка та держава. – 2020. – №. 1. – С. 4-8.

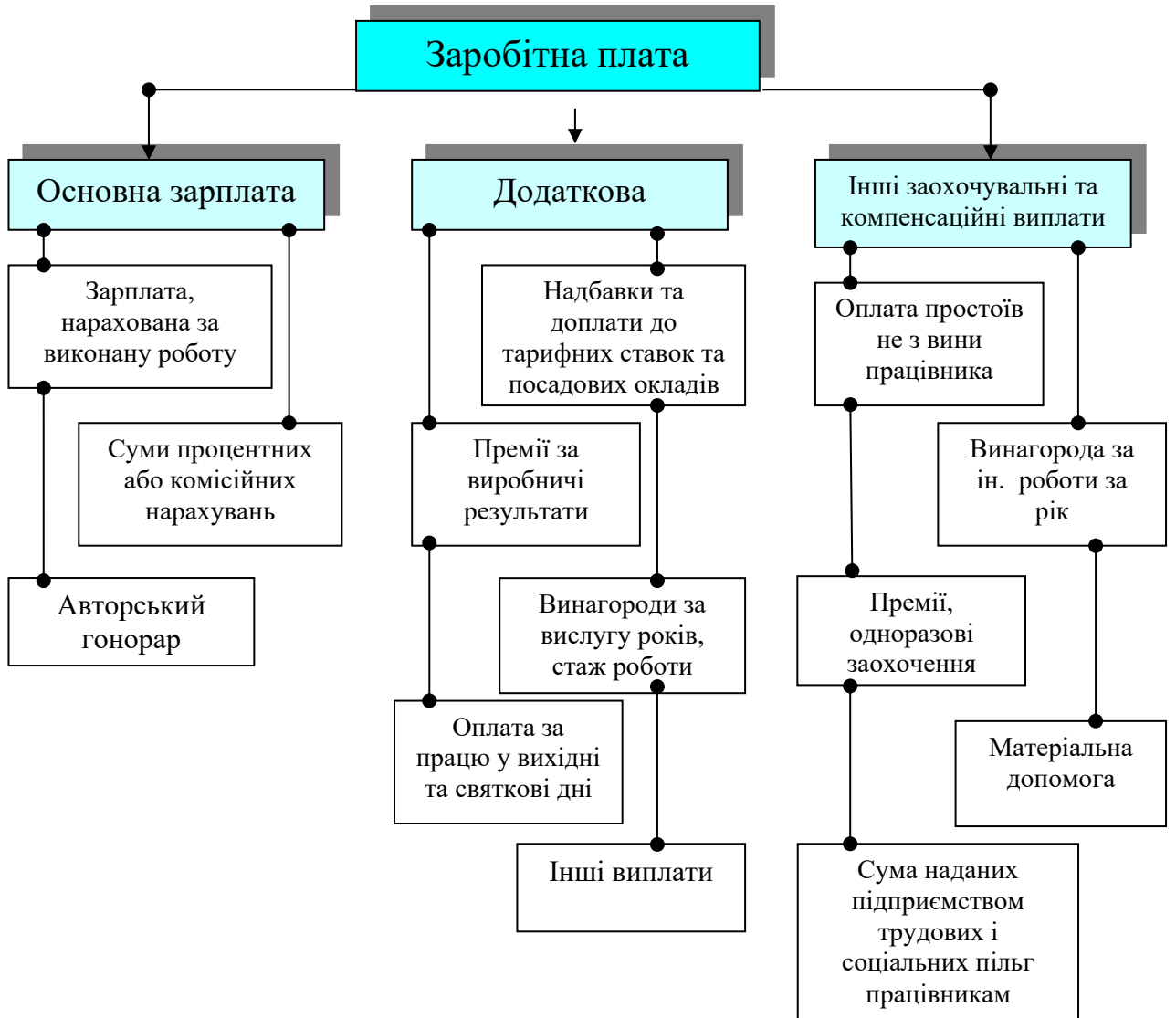


Рис. 1. Структура заробітної плати

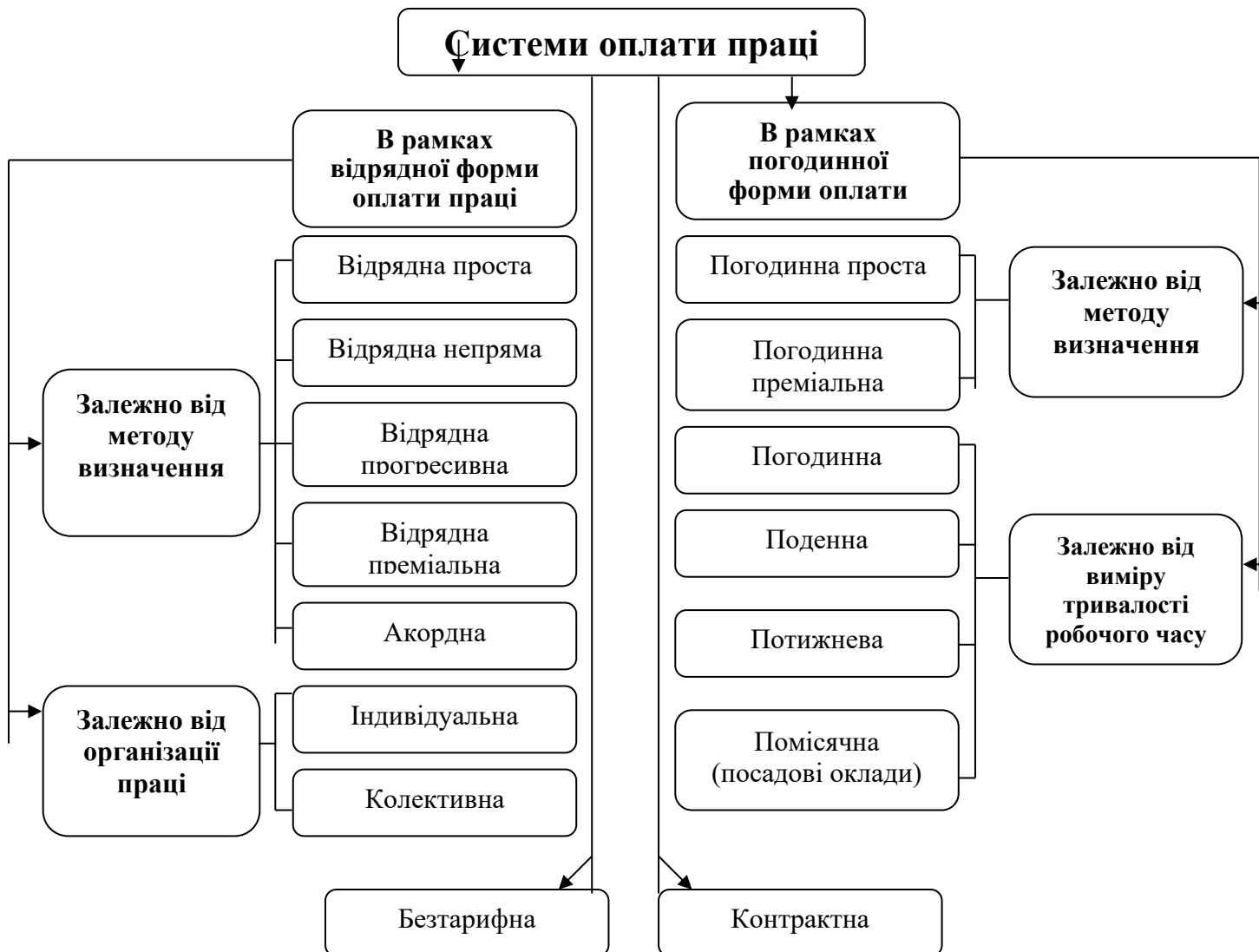
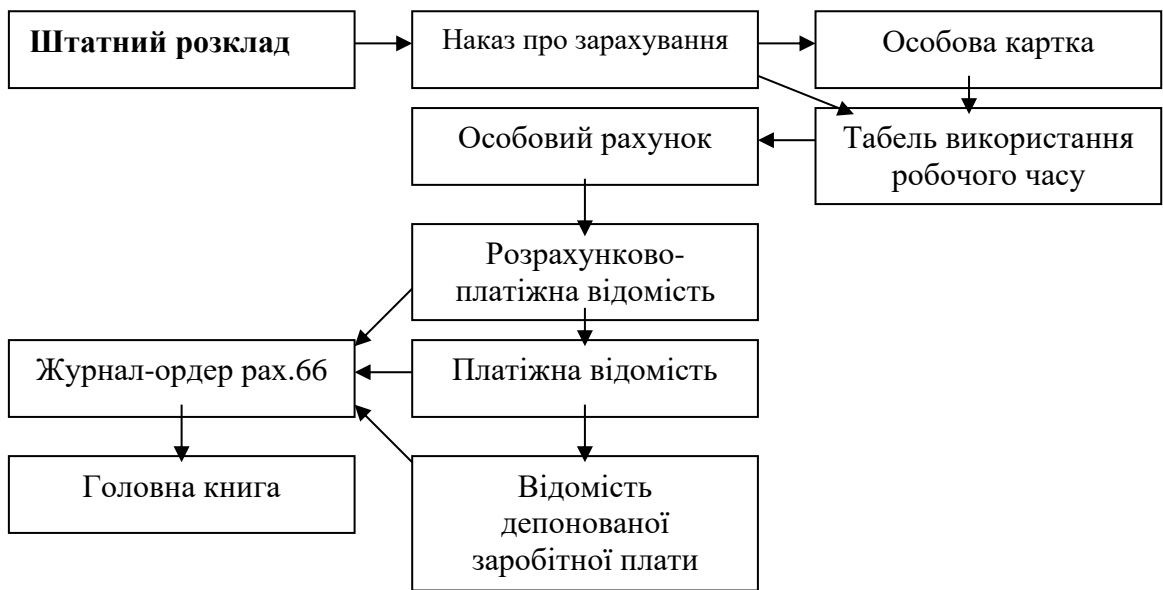
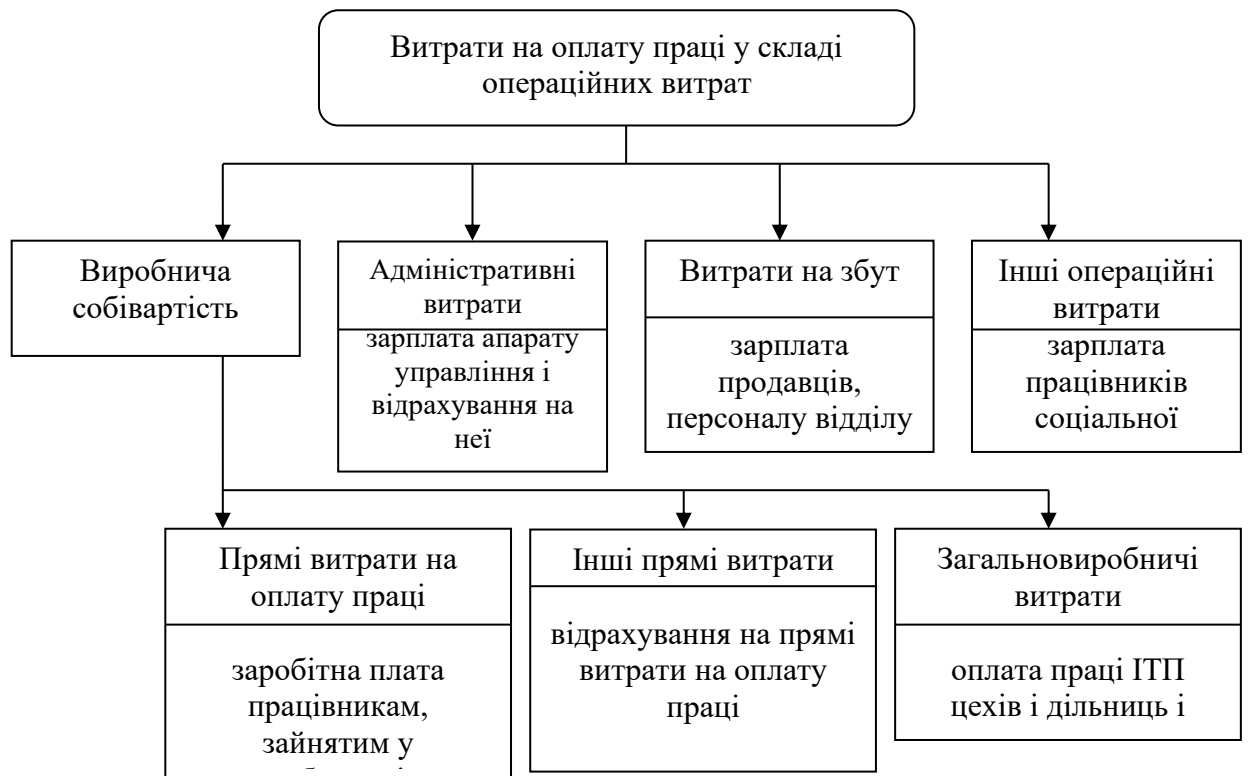


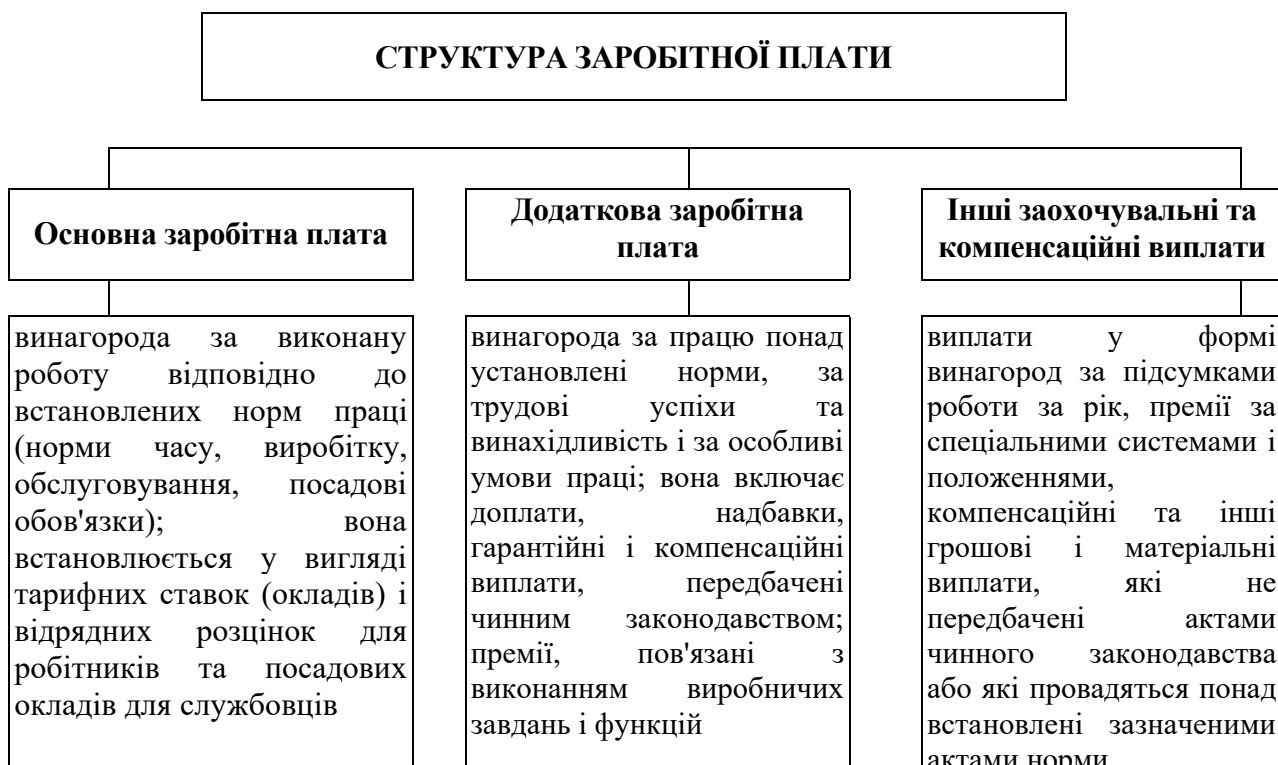
Рис. 2. Системи оплати праці персоналу підприємства



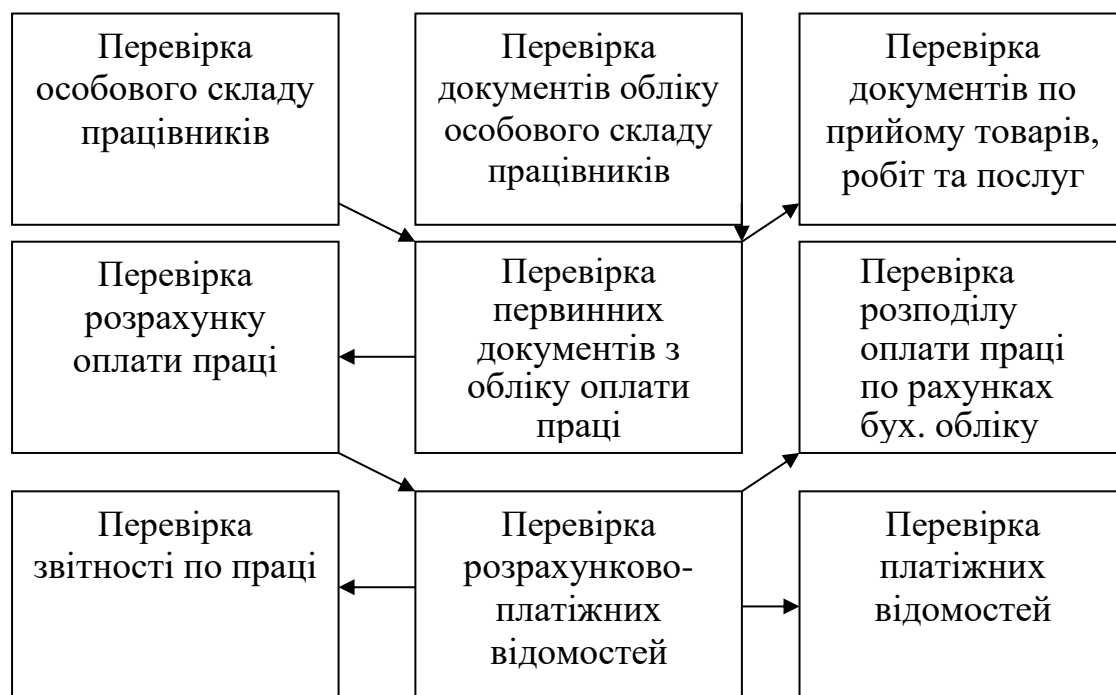
**Рис. 3. Схема взаємозв'язку первинних документів з обліку оплати праці на ДП «Куліндорівський КХП»**



**Рис. 4. Класифікація витрат на оплату праці на ДП «Куліндорівський КХП»**



**Рис 5 . Структура оплати праці на ДП «Куліндорівський КХП»**



**Рис. 6. Схема внутрішньогосподарського контролю праці та її оплати на ДП «Куліндорівський КХП»**

**Таблиця 3.2 - Програма перевірки операцій по заробітній платі  
на ДП «Куліндорівський КХП»**

Перелік аудиторських процедур	Період проведення	Виконавець	Перевіряються документи
<b>1. Перевірка правильності оформлення первинних документів</b>			
1.1. Визначення ступеня уніфікації первинних документів з обліку персоналу і робочого часу	31.03.2024	Калініна А.О.	Накази про прийом на роботу, звільнення, переміщення, таблиці обліку робочого часу, особові картки, колективний договір
1.2. Перевірка правильності обліку робочого часу	03.04.2024	Калініна А.О.	Табелі обліку використання робочого часу, графік-календар
1.3. Перевірка правильності оформлення розрахунково-платіжних документів	04.04.2024-08.04.2024	Калініна А.О.	Розрахунково-платіжні відомості, розрахункові відомості, платіжні відомості, видаткові касові ордери
<b>2. Аудит системи нарахування заробітної плати</b>			
<i>2.1. Перевірка обґрунтованості нарахувань за особливі умови праці:</i>			
а) понаднормові роботи і роботу в нічний час;	09.04.2024-10.04.2024	Калініна А.О.	Накази керівника, таблиці використання робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, особові рахунки
б) понаднормові роботи і роботу в нічний час;			
в) за роботу у вихідні та святкові дні; (Ст. 107 КЗпП)	11.04.2024-20.04.2024	Калініна А.О.	Накази керівника, таблиці використання робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, особові рахунки. Звіт про стан умов праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці
г) за виконання робіт з важкими умовами праці (Постанова КМ № 163 від 21.02. 2001 р.)			
2.2. Перевірка правильності документування та оплати простоїв	21.04.2024	Калініна А.О.	Табелі обліку робочого часу, листки про просте, розрахунково-платіжні відомості
2.3. Перевірка правильності документування та оплати праці в разі браку	22.04.2024	Калініна А.О.	Акти про брак, накази керівника, розрахунково-платіжні відомості, особові картки
2.4. Перевірка правильності розрахунку середнього заробітку	23.04.2024	Калініна А.О.	Накази керівника, заяви працівників, розрахунково-платіжні відомості, особові картки
2.5. Перевірка правильності визначення доходу для цілей оподаткування	24.04.2024	Калініна А.О.	Особисті картки, розрахунково-платіжні відомості, відомості про отримані доходи працівників
2.6. Перевірка правильності віднесення коштів на оплату праці на собівартість	25.04.2024	Калініна А.О.	Журнали-ордери відомості
2.7. Перевірка правильності відображення оборотів за рахунками і субрахунками Головної книги з аналогічними показниками регістрів синтетичного обліку	26.04.2024	Калініна А.О.	Журнали-ордери, відомості Головна книга
3. Перевірка обґрунтованості утримань із заробітної плати працівників	27.04.2024	Калініна А.О.	Особисті картки, розрахунково-платіжні відомості, відомості про отримані доходи, регістри аналітичного обліку
<b>4. Перевірка розрахунків з нарахування платежів</b>			
4.1. Перевірка правильності утримань по ЕСВ та ПДФО	28.04.2024	Калініна А.О.	Журнали-ордера, відомості Головна книга