

Міністерство освіти і науки України
Кам'янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка
Природничо-економічний факультет
Кафедра економіки підприємства

На правах рукопису

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

здобувача другого (магістерського) рівня вищої освіти

на тему:

Облік, контроль та аналіз витрат на оплату праці з метою їх оптимізації

Виконала:

Слободян Юлія Григорівна

здобувач заочної форми здобуття вищої освіти
спеціальності 071 Облік і оподаткування

Науковий керівник:

кандидат економічних наук, доцент
Ніколашин А.О.

Роботу допущено до захисту перед ЕК рішенням кафедри,
протокол № ___ від « ___ » _____ 2023 р.

м. Кам'янець-Подільський, 2023 рік

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ	
1.1. Загальна характеристика витрат підприємства та місце витрат на оплату праці в їх складі.....	9
1.2. Економічна сутність поняття «оплата праці» та підходи до її визначення	25
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці	29
РОЗДІЛ 2. СТАН ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ НА ПОГ «КАМ'ЯНЕЦЬ-ПОДІЛЬСЬКЕ УЧБОВО-ВИРОБНИЧЕ ПІДПРИЄМСТВО УКРАЇНСЬКОГО ТОВАРИСТВА СЛІПИХ»	
2.1. Організаційно-економічна характеристика та робота бухгалтерської служби ПОГ «Кам'янець-Подільське учбово-виробниче підприємство українського товариства сліпих»	35
2.2. Документальне оформлення нарахування заробітної плати та порядок формування витрат	59
2.3 Організація обліку витрат на основну та додаткову заробітну плату.....	67
2.4. Облік витрат на соціальні заходи	77
2.5. Аналіз витрат на оплату праці	80
РОЗДІЛ 3. ОСНОВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ З МЕТОЮ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ	
3.1. Оптимізація системи контролю витрат на оплату праці	88
3.2. Шляхи вдосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів витрат на оплату праці із застосуванням сучасних інформаційних технологій	99
ВИСНОВКИ	107
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	111
ДОДАТКИ	118

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

НП(С)БО – національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

ФОП – фонд оплати праці

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб

ЄСВ – єдиний соціальний внесок

ВЗ – військовий збір

ПСП – податкова соціальна пільга

ВСТУП

Актуальність теми. Заробітна плата як економічна категорія належить до числа найскладніших. Поряд з такими категоріями, як прибуток, податки, зайнятість вона є одним з головних елементів внутрігосподарського механізму на підприємстві.

Оскільки заробітна плата є, з одного боку, основним джерелом доходів найманих працівників, основою матеріального достатку членів їх сімей, а з другого – певною частиною всіх витрат роботодавця на виробництво та найбільш ефективним засобом спонукання працівників до високопродуктивної і якісної праці, то питання організації заробітної плати, формування її рівня завжди знаходяться в центрі уваги як роботодавців, так і працівників та їх об'єднань. По суті ці питання є основою соціально-трудових відносин в суспільстві.

Діяльність кожного суб'єкта господарювання безпосередньо залежить від його працівників, їх продуктивності праці, мотивування та звісно оплати праці. Для підприємства витрати на оплату праці є постійною та однією з головних складових витрат діяльності. А для працездатного населення України, заробітна плата, зазвичай є єдиним джерелом доходу. У нашій країні існує значна кількість недосконалостей в організації системи оплати праці: нерівномірна диференціація оплати праці; низький рівень оплати праці; нерозроблена чітка система мотивування працівників; застарілість і недосконалість на частині підприємств організації обліку та контролю за витратами з оплати праці. Також постійна зміна законодавства пов'язаного з питаннями оплати праці, потребує від підприємства покращення і внесення відповідних змін в організацію обліку та контролю витрат на оплату праці.

Актуальність теми дослідження зумовлена тим, що різні види оплати праці мають різні джерела фінансування. Це ж саме стосується і оплати праці різним категоріям працівників. Законодавство України встановлює норми мінімальної оплати праці та певних доплат за роботу в позаурочний час, в святкові та вихідні дні тощо. Через це з метою дотримання чинного законодавства необхідно і

важливо правильно здійснювати облік витрат на оплату праці. Важливим є правильний облік витрат на оплату праці і з точки зору податкового обліку. В сучасних умовах правильний і головне дієвий облік витрат повинен стати не лише як засіб дотримання вимог чинного законодавства, а й як джерело надійної інформації для подальшого контролю та управління витратами на оплату праці. Проблема управління витратами на оплату праці полягає в тому, що кожен власник прагне мінімізувати будь-які витрати, адже це збільшить його прибуток. Та й об'єктивно на кожному підприємстві є свій максимальний рівень витрат на оплату праці, при перевищенні якого підприємство просто стає збитковим. З іншої сторони надмірне скорочення витрат на оплату праці призводить до послаблення мотивації працівників, зниженню трудової дисципліни, недобросовісному виконанню персоналом своїх обов'язків і, навіть, відтоку найбільш сумлінних і кваліфікованих працівників. Тому основна задача управління витратами на оплату праці - це знайти оптимальний рівень таких витрат, що забезпечував би і прибутковість підприємства і достатню мотивацію працівників.

Питання оплати праці завжди викликали зацікавленість вітчизняних та зарубіжних науковців, зокрема, таких відомих українських вчених-економістів: Акімова Н. В., Білухи М. Т., Богині Д., Бутинця Ф. Ф., Дороша Н. І., Іваненко С. В., Сопко В. В., Ткаченко Н. М., Усача Б. В. Питання реформування оплати праці в Україні висвітлювали А. Калина, А. Колот, Крищенко, С. Соломонов, Н. Ткаченко та інші. Проблемні питання привертають увагу і зарубіжних авторів таких, як Андрєєва В. А., Данилевського Ю. А., Соколова Я. В., Шеремета А. Д., Саліна В. Н. та інших.

Перехід до ринкових відносин потребує радикального переосмислення змісту, методів та інструментарію планування виробництва. Це особливо стосується найважливішої ланки - планування витрат і вартісних показників плану виробництва. Адже потрібен концептуально новий підхід до планування витрат виробництва з урахуванням відсутності централізовано встановлюваних

цін, ринкової кон'юнктури, яка швидко змінюється, конкуренції серед товаровиробників.

Одним із напрямків зниження собівартості продукції, а значить підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства в цілому є впровадження матеріальної зацікавленості і відповідальності робіт за економічним використанням виробничих витрат. Ця зацікавленість може бути забезпечена на основі тісного взаємозв'язку розмірів економії витрат виробництва з розмірами оплати праці. На кожному підприємстві має бути реальна і достовірна інформація про трудомісткість виробленої продукції, про нарахування заробітної плати. Таку інформацію повинен забезпечити облік витрат на оплату праці.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційну роботу виконано відповідно розроблених тем кафедрою економіки підприємства природничо-економічного факультету Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є систематизація та обґрунтування теоретичних положень, а також практичних вмінь обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Для досягнення поставленої мети визначені та вирішені наступні завдання:

- розглянути теоретичні засади обліку витрат на оплату праці на підприємстві;
- оцінити стан системи обліку витрат на оплату праці та провести їх аналіз
- розглянути методику здійснення контролю розрахунків за витратами на оплату праці;
- розглянуто аналітичний та синтетичний облік розрахунків з оплати праці;
- розробити шляхи удосконалення організації обліку та контролю витрат на оплату праці з метою їх оптимізації на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку, контролю та аналізу

витрат на оплату праці на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС».

Предметом дослідження є організація обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації на підприємствах.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у поглибленні та узагальненні теоретичних засад та розробці науково-практичних рекомендацій щодо удосконалення, розвитку методики обліку та контролю витрат на оплату праці з метою їх оптимізації, дослідження та впровадження матиме позитивний вплив на діяльність досліджуваного підприємства.

Методи дослідження. В процесі написання роботи застосовано загальнонаукові та специфічні методи пізнання. Методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння надали можливість дослідити зміст основних категорій, що пов'язані з працею та її оплатою. За допомогою логічного методу визначено особливості облікових та контрольних процедур та на досліджуваному підприємстві. Використання методів індукції та дедукції, причинно-наслідкового зв'язку дозволило дослідити методичні підходи до організації та ведення обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації на підприємстві.

У процесі дослідження питань контролю та аналізу витрат на оплату праці використано методи аналітичного групування, співставлення, вибіркового методу, а для побудови ілюстративних матеріалів використано графічний метод.

Методологічною основою виконання дослідження є: наукові розробки вітчизняних і зарубіжних економістів з обліку, контролю й аналізу витрат на оплату праці.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі акти України з питань обліку, контролю, аналізу та інших питань економіки, національні стандарти бухгалтерського обліку, план рахунків бухгалтерського обліку. До того ж використані публікації статистичних і наукових установ, праці вітчизняних, зарубіжних учених і фахівців щодо обліку праці і заробітної плати, практичні дані ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС», його фінансова та податкова звітність, усні консультації працівників підприємства, а також

ресурси мережі Інтернет.

Особистий внесок здобувача. Дослідження є звершеною, самостійною виконаною працею. Шляхи вдосконалення обліку та контролю витрат на оплату праці, висновки, що виносяться на захист, одержані авторкою самостійно і є її особистим здобутком.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій щодо вдосконалення системи обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці з метою їх оптимізації на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС».

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. Результати дослідження, що містяться в роботі, пройшли апробацію та отримали схвалення на VIII Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми теорії і практики бухгалтерського обліку, аналізу, контролю й оподаткування в Україні: сучасний стан, тенденції та перспективи розвитку» (м. Кам'янець-Подільський, 9 листопада 2023 р.) та V Міжнародній науковій студентській конференції «Молодь і науковий прогрес у соціально-економічному та освітньому просторі суспільства» (м. Кам'янець-Подільський, 5-6 грудня 2023 р.).

Публікації. За темою кваліфікаційної роботи опубліковано 2 наукових праці (тези доповідей) загальним обсягом 0,16 друк. арк.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Робота сформована у трьох розділах з проміжними та загальними висновками на 107 сторінках. Текстова частина доповнена 14 рисунками, 10 таблицями та більше 10 додатками. Список літератури містить 65 найменувань на 7 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

1.1 Загальна характеристика витрат підприємства та місце витрат на оплату праці в їх складі

Облік витрат на оплату праці – одна з основних і складних ділянок роботи, яка потребує точних та оперативних даних, що відображають зміни в чисельності працівників, затратах робочого часу, категоріях робітників тощо, і здійснення контролю за ефективністю використання трудових ресурсів.

Трактування поняття «витрати на оплату праці» в економічній літературі, як правило не різняться. Більшість вчених-економістів під поняттям «витрати на оплату праці» визначають елемент собівартості продукції, в якому відображаються витрати на оплату праці основного виробничого персоналу; при цьому витрати на оплату праці включають заробітну плату за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальну допомогу та компенсаційні виплати, оплату відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [40].

Згідно НП(С)БО 16 (рис. 1.1) витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства, за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Це означає, що обов'язковою умовою визнання витрат, як і інших активів або зобов'язань, є їх достовірна оцінка.

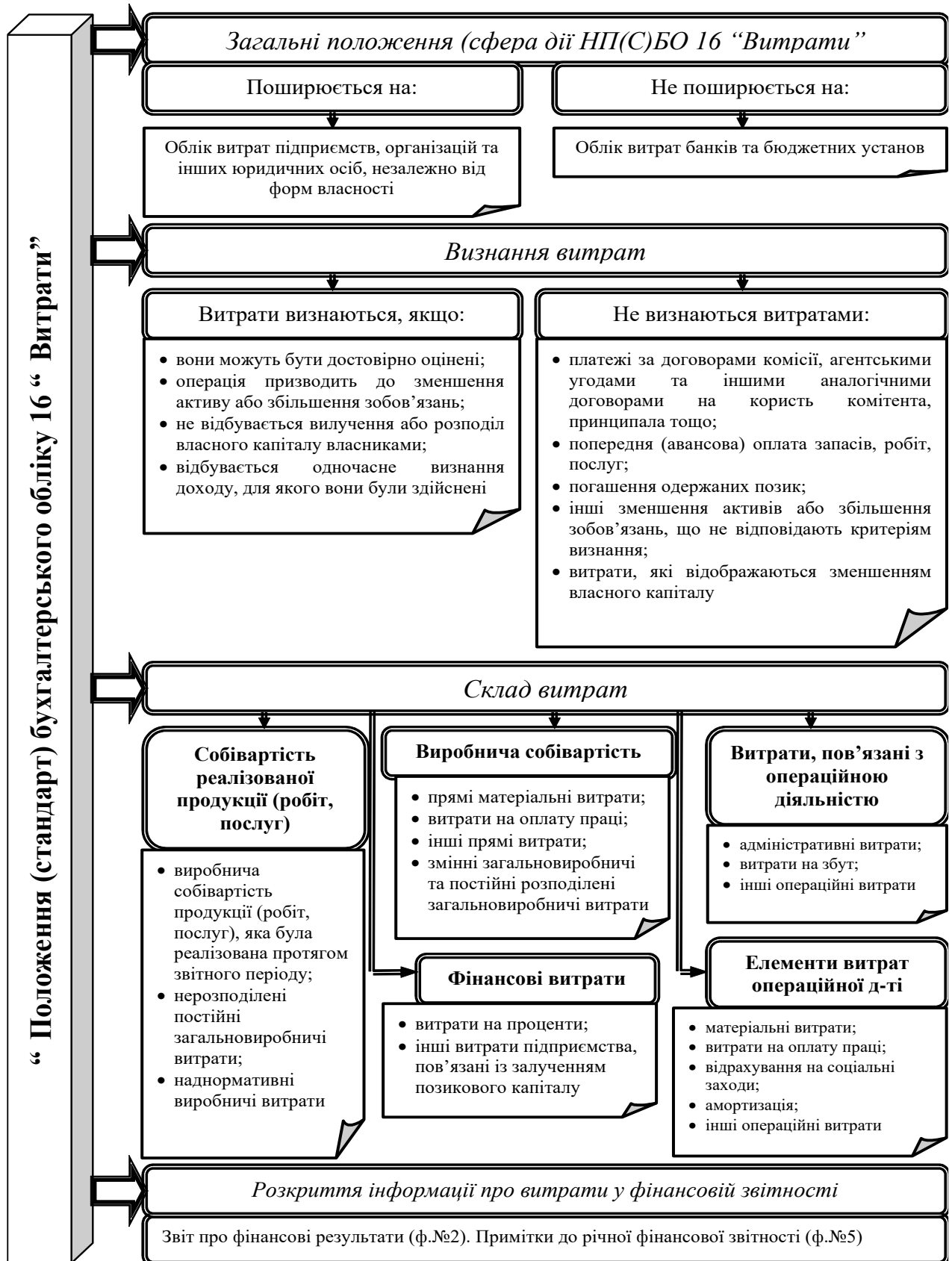


Рис. 1.1. Характеристика НП(С)БО 16 “Витрати”

Джерело: [2, с.561]

Але вже, згідно п.7 НП(С)БО 16 витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені [36].

Це відповідає принципам міжнародних стандартів фінансової звітності і застосовуваному у національних П(С)БО принципу відповідності витрат доходам. З цього випливає, що витрати, які неможливо прямо зв'язати з доходами певного періоду, відображаються в складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Витрати на оплату праці визначаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені, а якщо їх неможливо прямо зв'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені.

До складу елемента «Витрати на оплату праці» включаються:

- заробітна плата, нарахована за тарифами та окладами;
- премії, заохочення;
- компенсаційні виплати;
- оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу;
- інші витрати на оплату праці (п. 23 НП(С)БО 16) [36].

Оскільки витрати на оплату праці є структурним елементом собівартості продукції, то відповідно у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» виокремлено відповідні статті для обліку таких витрат згідно з названим стандартом до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Особливості віднесення до валових витрат виплат з оплати праці зображено на загальній схемі розподілу виплат, здійснюваних фізичним особам, за джерелами фінансування (рис. 1.2).

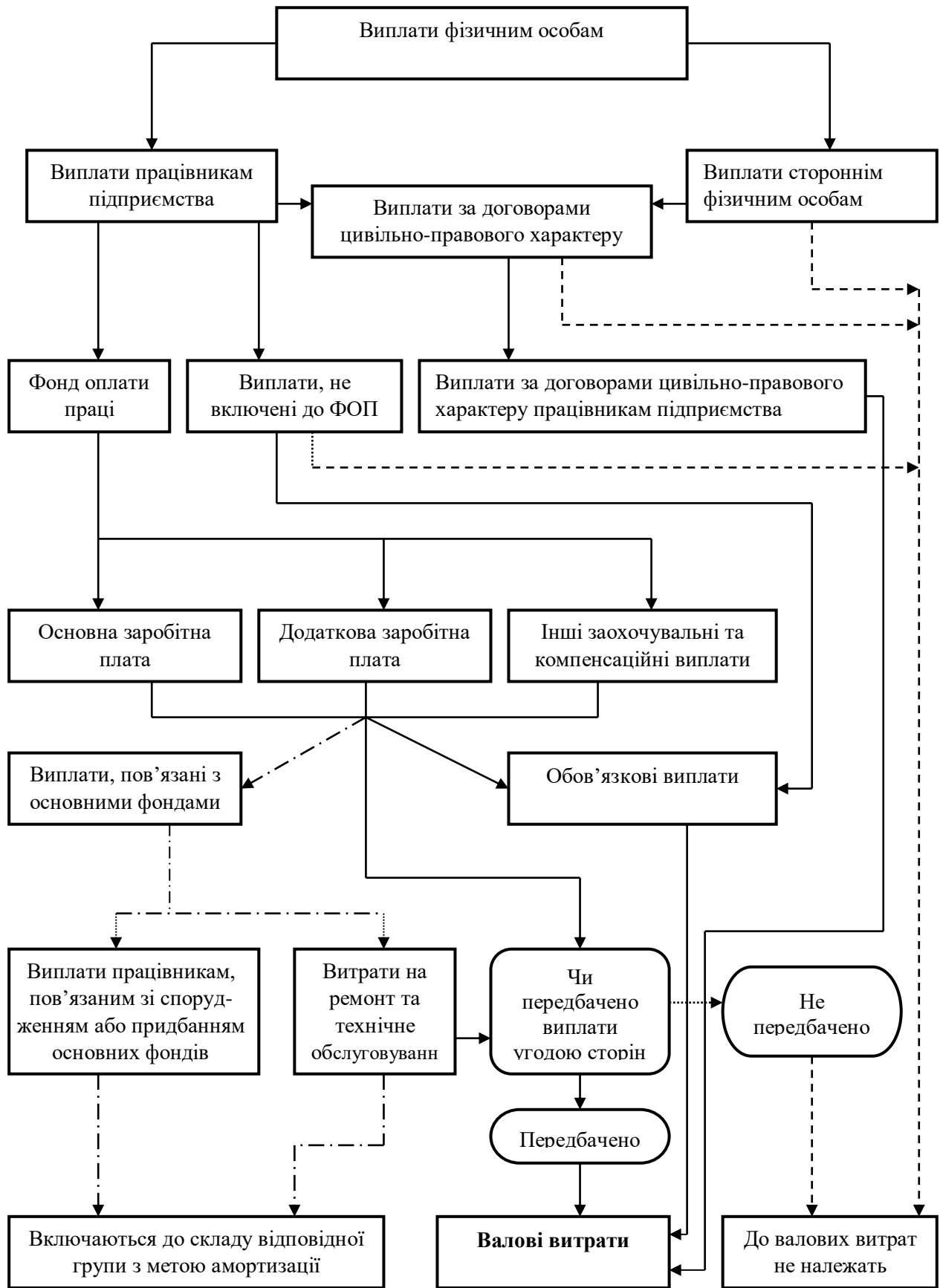


Рис. 1.2. Схема віднесення до валових витрат виплат з оплати праці

Джерело: [50, с. 253]

Витрати на оплату праці узагальнюються в межах двох статей калькулювання: прямі витрати на оплату праці і загальновиробничі витрати (яка є комплексною статтею) (рис. 1.3.). Крім того, витрати на оплату праці містяться в складі адміністративних витрат (витрат, спрямованих на обслуговування та управління підприємством), витрат на збут (витрат, пов'язаних з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг)), інших витрат операційної діяльності.

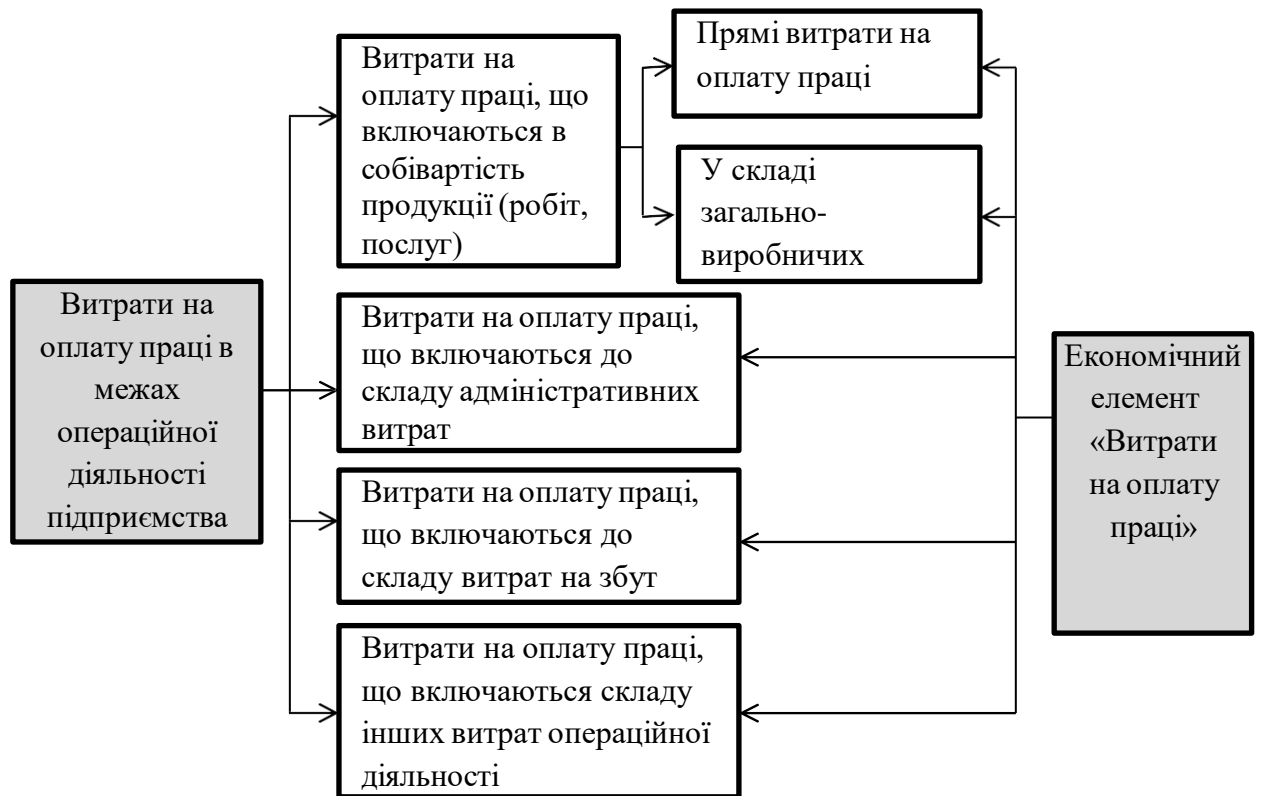


Рис. 1.3. Структура витрат на оплату праці в межах операційної діяльності підприємства

Джерело: [59, с. 289]

Для обліку витрат на оплату праці в результаті операційної діяльності призначено економічний елемент «Витрати на оплату праці».

Крім операційної діяльності, витрати на оплату праці можуть мати місце в межах витрат інвестиційної діяльності (наприклад, при нарахуванні заробітної плати працівникам, залучених для ліквідації основних засобів).

Витрати операційної діяльності групуються в розрізі економічних

елементів, серед яких:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

До складу витрат на оплату праці входять такі елементи (рис. 1.4.):

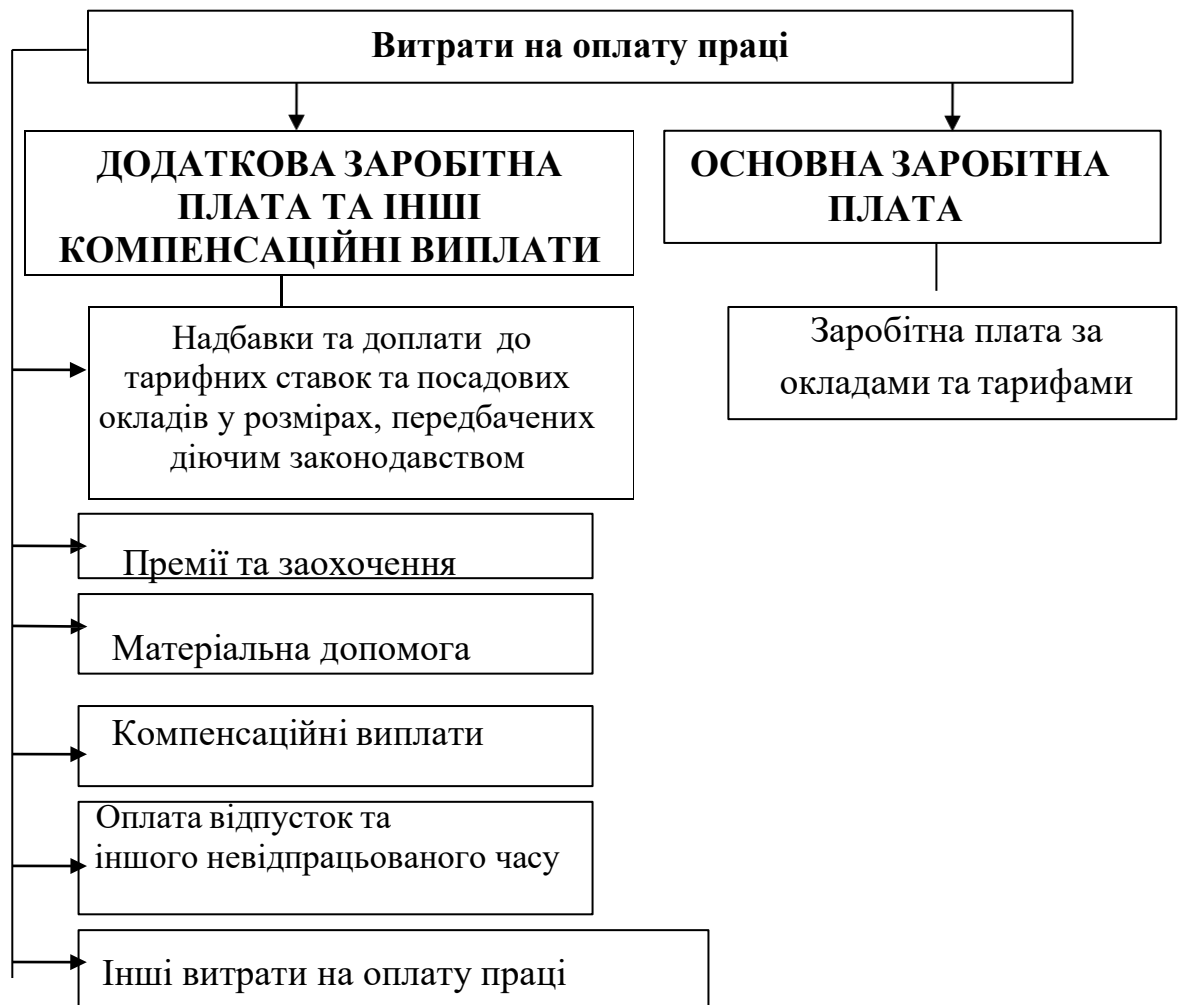


Рис. 1. 4. Витрати на оплату праці

Джерело: власна розробка

Конкретизуючи категорію витрат на оплату праці, зауважимо, що на будь-якому виробничому підприємстві до складу елемента "Витрати на оплату праці" включають:

- заробітну плату за окладами й тарифами;
- надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених діючим законодавством;
- премії та заохочення;
- матеріальну допомогу;
- компенсаційні виплати:
- оплату відпусток та іншого невідпрацьованого часу;
- інші витрати на оплату праці.

Витрати на оплату праці складаються з основної заробітної плати, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

Основна заробітна плата - це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норм часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців, а також суми процентних або комісійних нарахувань в залежності від обсягу доходів (прибутку), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг) [37].

Додаткова заробітна плата - це винагорода за працю понад установлені норми за трудові успіхи та винахідливість, за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань та функцій.

До інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові та матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми [37].

Згідно Методичних рекомендацій з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) промислових підприємств, затверджених наказом Міністерства економіки України від 18 травня 2001 року №133 до витрат на виплату основної заробітної плати належать:

1. заробітна плата, нарахована за виконану роботу (відпрацьований час) відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців, незалежно від форм і систем оплати праці, прийнятих на підприємстві;
2. вартість продукції, що видається в порядку натуральної оплати працівникам згідно з діючим законодавством.

Законом України "Про оплату праці" (ст. 23) передбачена можливість часткової виплати заробітної плати натурою за таких умов:

- можливість натуроплати повинна бути передбачена колективним договором (не домовленістю сторін, яка може носити індивідуальний характер, а саме колективним договором);
- виплати натурою повинні носити частковий характер;
- вартість натуроплати повинна бути еквівалентна оплаті праці в грошовому виразі;
- оплата праці в натуральній формі може здійснюватись лише тими товарами, які не заборонені в якості натуроплати [46].

До витрат на виплату додаткової заробітної плати належать:

1. Надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених чинним законодавством:
 - кваліфікованим робітникам, зайнятим на особливо відповідальних роботах, за високу кваліфікаційну майстерність;
 - за класність водіям автомобілів, робітникам локомотивних бригад, трактористам-машиністам, робітникам провідних професій та іншим категоріям працівників тих галузей народного господарства, в яких введено такі надбавки та доплати за звання майстра і класи кваліфікації;
 - бригадирам з числа робітників, не звільненим від основної роботи, за керівництво бригадами;

- персональні надбавки;
- керівникам, спеціалістам, службовцям за високі досягнення в праці або за виконання особливо важливих завдань на строк їх виконання;
- за знання іноземної мови;
- за суміщення професій (посад), розширення зон обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт;
- доплати до середнього заробітку;
- за роботу у важких, шкідливих, особливо шкідливих умовах, в багатозмінному та неперервному режимі виробництва, включаючи доплати за роботу у вихідні дні, що є робочими днями за графіком, у нічний час;
- працівникам, постійно зайнятим на підземних роботах, за нормативний час пересування їх у шахті (руднику) від ствола до місця роботи і назад;
- інші надбавки і доплати.

2. Премії робітникам, керівникам, спеціалістам та іншим службовцям за виробничі результати, включаючи премії за економію конкретних видів матеріальних ресурсів, в тому числі за:

- виконання та перевиконання виробничих завдань;
- виконання акордних завдань у встановлений строк;
- підвищення продуктивності праці, виробітку;
- поліпшення кінцевих результатів господарської діяльності бригади, дільниці, цеху;
- економію сировини, матеріалів, інструментів та інших матеріальних цінностей;
- зменшення простоїв устаткування та за інші якісні показники в роботі підприємств, а також премії, нараховані робітникам із преміального фонду майстра тощо.

3. Винагороди (процентні надбавки) за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи за спеціальністю на даному підприємстві).

4. Оплата праці працівників, які не перебувають у штаті підприємств, за виконання робіт згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду, виконання разових робіт (ремонт інвентарю, побілка і фарбування, робіт з експертизи тощо), за умови, що розрахунки з працівниками за виконану роботу провадяться безпосередньо цим підприємством. Розмір коштів, спрямованих на оплату праці цих працівників, визначається, виходячи з кошторису на виконання робіт (послуг) за договором і платіжних документів.

5. Оплата за працю у вихідні та святкові (неробочі) дні, в понаднормовий час за розцінками, встановленими законодавчими актами.

6. Заробітна плата до кінцевого розрахунку по закінченні року (або іншого періоду) обумовлена системами оплати праці на сільськогосподарських підприємствах.

7. Суми відшкодування втраченого заробітку внаслідок тимчасової втрати працездатності до фактичного заробітку у випадках, коли працівник продовжує працювати на підприємстві.

8. Виплати різниці в окладах працівників, працевлаштованим з інших підприємств зі збереженням протягом деякого часу (відповідно до законодавства) розміру посадового окладу за попереднім місцем роботи, а також при тимчасовому заступництві.

9. Процентні або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки (окладу).

10. Оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці, при підсумованому обліку робочого часу і в інших випадках, передбачених законодавством.

11. Суми, нараховані за виконану роботу особам, залученим для роботи на підприємстві згідно зі спеціальними договорами з державними організаціями (на надання робочої сили), які видані безпосередньо цим особам.

12. Оплата праці кваліфікованих робітників, керівників, спеціалістів підприємств, залучених без звільнення від основної роботи для підготовки,

перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників, для керівництва виробничою практикою студентів, для навчання учнів загальноосвітніх шкіл.

13. Оплата праці студентів вищих навчальних закладів і учнів середніх спеціальних і професійно-технічних навчальних закладів, які працюють на підприємствах у складі студентських загонів.

14. Оплата праці студентів вищих навчальних закладів і учнів середніх спеціальних і професійно-технічних закладів, що проходять виробничу практику на підприємстві, а також оплата праці учнів загальноосвітніх шкіл у період професійної орієнтації, які залучені на тимчасову роботу до посильної праці на період канікул.

15. Суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників у межах, передбачених чинним законодавством.

16. Оплата за час вимушеного прогулу або виконання нижче оплачуваної роботи у випадках, передбачених чинним законодавством.

17. Вартість безкоштовно наданих працівникам окремих галузей народного господарства (відповідно до законодавства) комунальних послуг, продуктів харчування; витрати на оплату житла, безкоштовно наданого працівникам підприємств відповідно до законодавства (суми грошових компенсацій за ненадання безкоштовно житла, комунальних послуг та інше).

18. Витрати, пов'язані з наданням безкоштовного проїзду працівникам залізничного, авіаційного, морського, річкового, автомобільного транспорту та міського електротранспорту.

19. Вартість безкоштовно наданих предметів (включаючи формений одяг, обмундирування), що залишаються в особистому постійному користуванні, або сума пільг у зв'язку з продажем їх за зниженими цінами.

20. Оплата щорічних і додаткових відпусток відповідно до законодавства, грошових компенсацій за невикористану відпустку.

Якщо на підприємстві створюється резерв для забезпечення виплат відпусток, то до витрат виробництва (обігу) включаються щомісячні відрахування на створення такого резерву, включаючи обов'язкові відрахування

на збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, обов'язкове соціальне страхування, загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття, індивідуальне страхування. Сума забезпечення визначається щомісячно як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці.

21. Оплата спеціальної перерви в роботі у випадках, передбачених законодавством, оплата пільгового часу підліткам.

22. Оплата робочого часу працівників, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо ці обов'язки виконуються в робочий час відповідно до законодавства.

23. Заробітна плата, яка зберігається відповідно до законодавства за місцем основної роботи за працівниками, залученими на сільськогосподарські та інші роботи, згідно з відповідними рішеннями уряду.

24. Суми заробітної плати за основним місцем роботи робітникам, керівникам і спеціалістам підприємств за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів.

25. Оплата навчальних відпусток, наданих працівникам, які навчаються у вечірніх та заочних вищих і середніх спеціальних навчальних закладах, аспірантурах, а також навчаються без відриву від виробництва у вечірніх, заочних загальноосвітніх школах.

26. Суми, виплачені особам, які проходять навчання (підготовку) для роботи на щойно введених в дію підприємствах за рахунок коштів, передбачених у загальних кошторисах будівництва.

27. Оплата працівникам-донорам днів обстеження, здавання крові та відпочинку, що надаються після кожного дня здавання крові [46].

Витрати, пов'язані з іншими заохочувальними та компенсаційними виплатами формують:

- ✓ оплата простоїв не з вини працівника;

- ✓ суми, що виплачуються працівникам, які перебувають у відпустці з ініціативи адміністрації з частковим збереженням заробітної плати;
- ✓ суми, що виплачуються працівникам, які беруть участь у страйках;
- ✓ надбавки і доплати, не передбачені законодавством і понад розміри, встановлені чинним законодавством,
- ✓ винагороди за підсумками роботи за рік:
- ✓ винагороди (процентні надбавки) за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи за спеціальністю на даному підприємстві), не передбачені законодавством і понад розміри, встановлені чинним законодавством;
- ✓ винагороди за відкриття, винаходи і раціоналізаторські пропозиції;
- ✓ премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, за створення, освоєння та впровадження нової техніки, за введення в дію в строк і достроково виробничих потужностей та об'єктів будівництва, за своєчасну поставку продукції на експорт та інші;
- ✓ премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, в тому числі за:
 - створення, організацію виробництва та виготовлення нових товарів народного споживання;
 - збирання та здачу окремих видів відходів виробництва для вторинного їх використання (збирання та здавання відпрацьованих і пошкоджених абразивних інструментів, відходів твердих сплавів та інше);
 - своєчасне здавання, повернення та повторне використання дерев'яної, скляної та картонної тари;
 - збирання, сортування, зберігання і здавання вторинної сировини;
 - скорочення часу перебування вагонів під навантаженням і розвантаженням, їх щільне навантаження, підвищення рівня маршрутизації перевезення вантажів на залізниці;
 - іншу господарську діяльність відповідно до спеціальних рішень уряду;

- ✓ одноразові заохочення (наприклад, окремих працівників за виконання особливо важливих виробничих завдань, заохочень до ювілейних та пам'ятних дат як у грошовій, так і натуральній формі);
- ✓ виплати підвищеної (диференційної) оплати праці працівникам, які працюють на територіях радіоактивного забруднення, оплати додаткової відпустки, виплата різниці між заробітками при переведенні на нижче оплачувану роботу, видатки по збереженню середньої заробітної плати при звільненні у зв'язку з відселенням, виплата компенсації за час вимушеного простою, що проводяться відповідно до Закону України "Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи";
- ✓ матеріальна допомога (оздоровчі, екологічні та інші виплати);
- ✓ сума наданих підприємством трудових і соціальних пільг працівникам:
 - оплата додатково наданих за рішенням трудового колективу (понад передбачених законодавством) відпусток, в тому числі жінкам, які виховують дітей;
 - одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію;
 - доплати і надбавки до державних пенсій пенсіонерам, що працюють;
 - оплата за навчання в навчальних закладах дітей працівників підприємства;
 - вартість путівок на лікування та відпочинок або суми компенсацій, видані замість путівок; екскурсії та мандрівки;
 - здешевлення вартості харчування працівників як готівкою, так і за безготівковими розрахунками в їдальнях, буфетах, профілакторіях;
 - витрати на погашення позик, виданих працівникам підприємств для поліпшення житлових умов, включаючи кошти для погашення первинних внесків для вступу в житловий кооператив та на індивідуальне будівництво, придбання садових будинків і обзаведення домашнім господарством;

- витрати на благоустрій садівничих товариств (будівництво доріг, енерго- і водопостачання, осушення та інші витрати загального характеру), будівництво гаражів;
- інші виплати, що мають індивідуальний характер (оплата квартири та найманого житла, крім гуртожитків, продовольчих та непродовольчих товарів, включаючи товари, одержані за бартером, продуктових замовлень, проїзних квитків, абонементів у групи здоров'я, передплати на газети та журнали, протезування, виплати різниці в цінах на паливо або суми компенсації працівникам вартості виданого палива у випадках, не передбачених чинним законодавством, тощо);
- суми прибутку, спрямовані на придбання акцій (для працівників трудового колективу):
- кошти, спрямовані на викуп майна підприємства членами трудового колективу за рахунок коштів підприємства (або коштів, взятих у позику в установах банків, з початку її погашення) з моменту їх персоніфікації;
- витрати у розмірі страхових внесків підприємств, пов'язаних з добровільним страхуванням працівників (від нещасних випадків, безробіття тощо), якщо договір страхування передбачає виплат), обумовленої суми застрахованій фізичній особі незалежно від виникнення страхового випадку по закінченні терміну страхового договору (підігрів, продувка паром), на охолодження апаратів і виробленої продукції тощо [35].

До складу елемента „Відрахування на соціальні заходи” включають відрахування єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування.

Витрати на оплату праці узагальнюються в економічному елементі «Витрати на оплату праці». На ПОГ «Кам'янець – Подільське УВП УТОС» витрати на оплату праці є другими за величиною витратами операційної діяльності після матеріальних витрат (рис. 1. 5). Вони складають у 2019 році –

26,2 %, в 2020 році - 25,9 %, в 2021 році – 15,3 %, в 2022 – 20,4 % усіх витрат операційної діяльності. Негативною спостерігаємо тенденцію до зменшення.

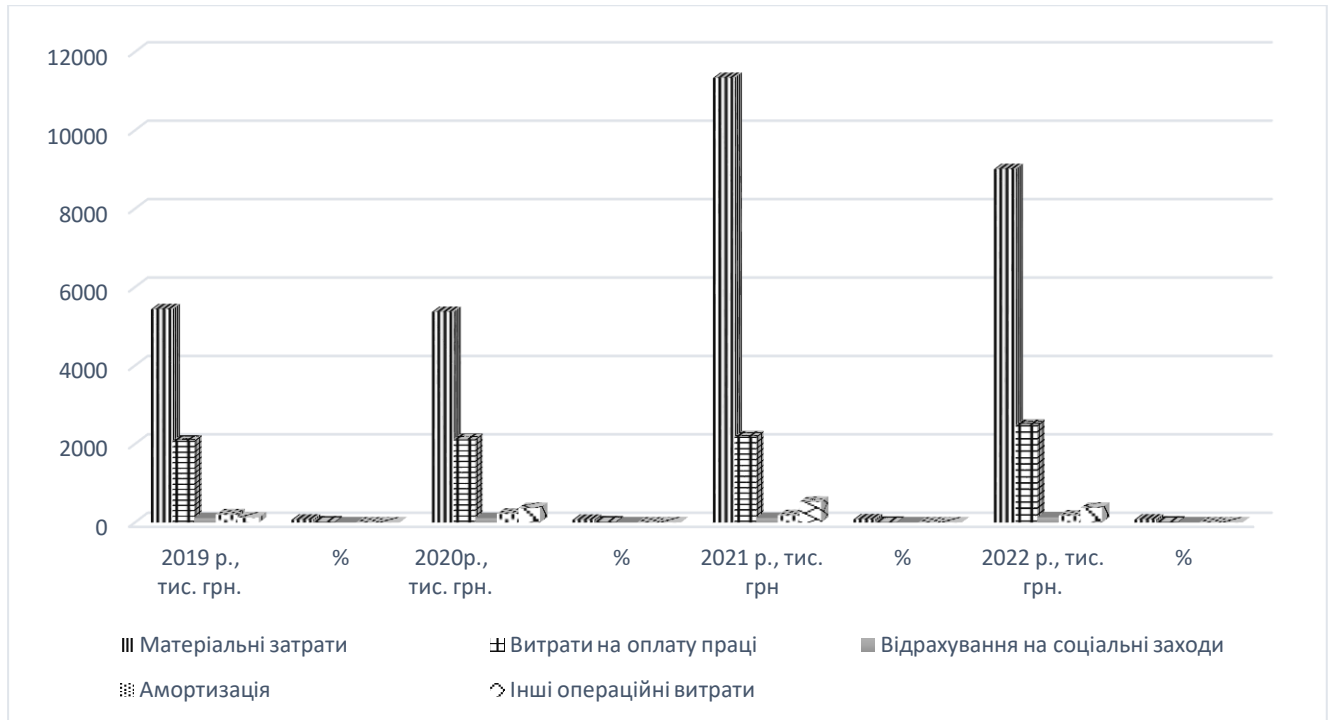


Рис. 1.5. Структура витрат за економічними елементами на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС»

Джерело: власна розробка

Якщо на підприємстві створюється резерв для забезпечення виплати відпусток, то до витрат виробництва (обігу) включаються щомісячні відрахування на створення такого резерву. Інші виплати, надбавки й доплати відносяться на виробничу собівартість продукції у розмірах, передбачених законодавством України.

Витрати на виплату інших заохочувальних та компенсаційних виплат, до яких належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад установлені зазначеними актами норми, не включаються до виробничої собівартості продукції, а відносяться до наднормативних виробничих витрат.

Заробітна плата робітників, зайнятих обслуговуванням виробничого устаткування чи загальновиробничими роботами, відноситься відповідно до витрат на утримання і експлуатацію устаткування або загальновиробничих витрат.

1.2. Економічна сутність поняття «заробітна плата» та підходи до її визначення

Одним із компонентів благоустрою населення являється заробітна плата, яка відповідає праці її якості і результатом. Ефективність праці в більшості визначається її оплатою.

У процесі виробництва споживається жива і уречевлена праця. Уречевлена праця втілена в засоби виробництва (будівлі, машини, сировину, паливо, запасні частини тощо), які переносять свою вартість на вироблений продукт. Жива праця створює нову вартість, частина якої споживається самими працівниками і одержуються у формі оплати праці.

Заробітна плата при правильній організації забезпечує прямий і безпосередній зв'язок доходів з кількістю і якістю вкладеної праці. Саме з допомогою заробітної плати оцінюється і кваліфікація робітників, і складність виконаних ними робіт, об'єм, і якість виробничих матеріальних благ, наданих послуг. З допомогою заробітної плати оцінюються результати не тільки індивідуальної, але і колективної праці – бригад, підрядних колективів і підприємств в цілому.

Американка, активістка руху за соціальні права Джонні Тіллмон визначає, що заробітна плата – мірило поваги, з яким суспільство ставиться до цієї професії.

На думку Калини А.В. заробітна плата – найбільш мобільна і гнучка форма в загальній системі розподілу. Являючись частиною національного доходу вираженого в грошовій формі, заробітна плата формується і функціонує у

відповідності з процесами, які відбуваються в державі, відображаючи їх [20, С. 82].

Спираючись на аналіз поглядів сучасних вчених-економістів, можна розкрити сутність заробітної плати, основні характеристики якої повинні бути такі:

По-перше, заробітна плата – це економічна категорія, яка відображає відносини між власником підприємства (або його представником) і найманим працівником з приводу новоствореної вартості (доходу), тому на її рівень певним чином впливає співвідношення сил між робітниками і роботодавцями.

По-друге, заробітна плата – одна з найважливіших економічних категорій, яка є основним засобом задоволення особистих потреб працюючих, джерелом реальних прибутків населення і водночас основним регулятором економічної поведінки людей. Заробітна плата головним чином, якщо не єдиним, джерелом грошового доходу для основної частки робочої сили і повинна забезпечувати об'єктивно необхідний для відтворення робочої сили й ефективного функціонування виробництва обсяг життєвих благ, які працівник має отримати в обмін за виконану роботу.

По-третє, заробітна плата – це одне з основних джерел відновлення робочої сили і засіб притягнення до праці її власника. З цієї точки зору заробітну плату можна охарактеризувати як трудовий дохід працівника, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці як винагороду, яку за трудовою угодою власник або уповноважений ним орган сплачує працівникові за виконану роботу. За будь-якого характеру заняття і зусиль працівник отримує заробітну плату за свою живу працю у виробництві, а заробітна плата – це його винагорода за це. Тому заробітну плату розглядають як форму доходу від використання “людського капіталу”, власником якого є найманий працівник.

По-четверте, заробітна плата – це економічний важіль стимулювання суспільного виробництва, підвищення його ефективності, росту продуктивності праці. Поліпшення якості продукції, скорочення витрат на виробництво, раціонального використання робочої сили тощо. Заробітна плата є важливою

складовою виробництва та загального виробленого продукту національної економіки, її рівень пов'язаний з потребами працівника, так і з самим процесом виробництва, його результатом [42, С. 81 - 85].

Відповідно до Конвенції №95, прийнятої у 1949 р. Міжнародною організацією праці, термін «заробітна плата» характеризує, незалежно від назви й методу обчислення, будь-яку винагороду або заробіток, що розраховується в грошах і встановлюється угодою або національним законодавством, котрий у силу письмового або усного договору про наймання підприємець виплачує працівникові за працю, яку виконано чи має бути виконано, або за послуги, які надано чи має бути надано [5].

В Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженій Наказом Міністерства України від 11.12.96 р. №323 зазначено, що заробітна плата - винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних ставок для робітників та службовців [19].

А. М. Колот трактує заробітну плату як економічне явище стадії розвитку товарного виробництва, яка пов'язана з виникненням промислового капіталу, роботодавців та найманих працівників.

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

На сьогодні є велика кількість трактувань сутності заробітної плати, що пояснюється різними науковими поглядами, які наведені в додатку А.

Як економічна категорія «заробітна плата» складна, багатовимірна і потребує вивчення з різних позицій, які відобразимо схематично на рис. 1.6.

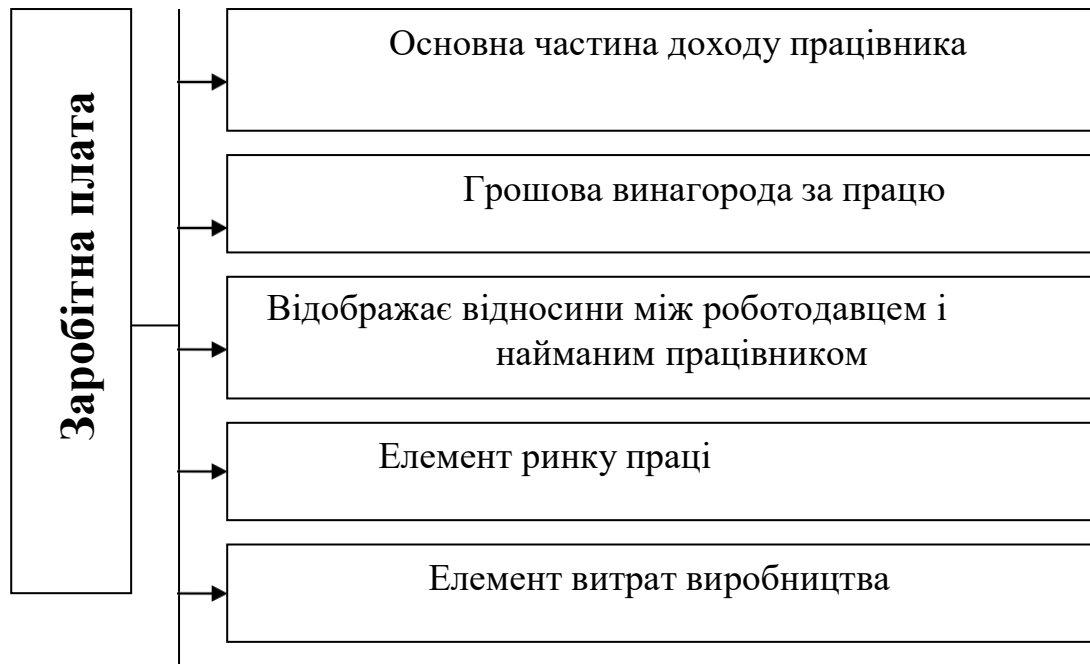


Рис. 1. 6. Складові елементи категорії «заробітна плата»

Джерело: власна розробка

«Заробітна плата» як економічна категорія, відображає відносини між роботодавцем та найманим працівником щодо розподілу новоствореної вартості.

Заробітна плата як ціна і водночас ринкова вартість робочої сили зазнає впливу кон'юнктури ринку і за певних обставин може відрізнятися від природної вартості, величина якої об'єктивна і втілює суспільний рівень споживання необхідних благ і послуг, достатніх для повного відтворення робочої сили.

Як елемент ринку праці «зарплата» створюється в результаті взаємодії попиту і пропозиції та виявляє вже сформовану вартість використання робочої сили. Що стосується ознаки – дохід працівників, то зазначимо, що це основна частина його доходу, яку він отримує за реалізацію своєї здатності до роботи.

Для підприємства зарплата – це елемент витрат виробництва, що забезпечує матеріальний інтерес працівника у високопродуктивній роботі.

Заробітна плата – це точка перетину інтересів багатьох: підприємства; працівника, податкових органів, фондів тощо. Кожна з цих сторін оцінює значення заробітної плати, якщо одне не як найважливіших. 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.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці

Облік праці та її оплата - центральне питання у всій системі обліку підприємства. Будь-який процес господарської діяльності пов'язаний з витратами не тільки коштів (предметів) праці, а й з витратами живої праці. Підвищення продуктивності праці зумовлене зростанням ефективності виробництва. Витрати живої праці - найважливіший елемент загальних витрат, витрати вимірюються в відпрацьованому часі. Це викликає необхідність обчислювати заробітну плату кожному працівнику і відносити її до складу витрат виробництва обігу. Ведення бухгалтерського обліку в області оплати праці регламентовано суворими правилами і великою кількістю нормативних документів, які регулюють облік і контроль на підприємстві.

Правове регулювання оплати праці здійснюється нормативно-правовими актами України, генеральними, галузевими та територіальними угодами, а також колективними і трудовими договорами.

Інструменти регулювання заробітної плати включають:

– інструменти державного регулювання: встановлення мінімальної заробітної плати, інших державних норм і гарантій, умов і розмірів оплати праці; оподаткування доходів працівників; використання системи індексації доходів; компенсація працюючим частини заробітної плати; встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній і комунальній власності, працівників підприємств, установ та організацій, які фінансуються чи

дотуються з бюджету;

– інструменти договірної регулювання (на національному рівні (генеральна угода); на галузевому рівні (галузева (міжгалузева) угода); на територіальному рівні (територіальна угода); на локальному рівні (колективний договір)).

Організація обліку витрат з оплати праці здійснюється відповідно до нормативно-правової бази:

- Кодексу законів про працю; [23]
- Податкового Кодексу України; [33]
- Закону України «Про охорону праці»; [47]
- Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
- Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; [32]
- Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств; [18]
- Інструкції зі статистики заробітної плати; [19]
- НП(С)БО 16 «Витрати»; [36]
- НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»[37]

Головним документом, який регламентує порядок організації оплати праці, порядок нарахування премій працівникам підприємства, а також розміри основної і додаткової заробітної плати, є Положення про оплату праці на підприємстві. У цьому документі має міститися інформація про штатний розклад працівників підприємства; системи і форми оплати праці на підприємстві; принципи і методи організації обліку оплати праці на підприємстві; компенсаційні виплати, надбавки і доплати; додаткові преміальні системи, які застосовуються на підприємстві.

Відповідно до ст. 10 КЗпП трудова угода або договір є забезпеченням соціальних гарантій для працівників підприємства. Колективний договір укладається на підставі чинного законодавства, прийнятих сторонами

зобов'язань з метою регулювання виробничих, трудових і соціальноекономічних відносин і узгодження інтересів трудящих, власників та уповноважених ними органів.

Бухгалтерський облік, аналіз і контроль витрат з оплати праці регулюється нормативно-правовими документами, що наведено в табл.1.1.

Таблиця 1.1

Нормативні джерела з обліку, аналізу та аудиту розрахунків з оплати праці

№ п/п	Назва нормативного документу	Зміст документу
1	2	3
1.	КЗпП "Кодекс законів про працю України", зі змінами та доповненнями	Визначає правові засади і гарантії здійснення громадянами України права розпоряджатися своїми здібностями
2.	Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР зі змінами та доповненнями [46]	Регулює економічні, правові, організаційні основи оплати праці працівників, які знаходяться в трудових відносинах на основі трудового договору з підприємствами всіх форм власності і господарювання
3.	Закон України "Про відпустки" № 504/96-ВР 15.11.96 р. зі змінами та доповненнями [41]	Встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я
4.	Закон України «Про колективні договори та угоди» [45]	Визначає зміст колективного договору; сферу укладання колективних договорів; умови колективних договорів; зміст угод; вирішення розбіжностей; гарантії та компенсації на період переговорів
5.	Закон України «Про пенсійне забезпечення»	Регулює право громадян України на державне пенсійне забезпечення; види державних пенсій, обчислення стажу роботи для призначення трудових пенсій
6.	Закон України «Про недержавне пенсійне забезпечення»	Визначає недержавне пенсійне забезпечення, що здійснюється пенсійними фондами; адміністрування недержавного пенсійного фонду; управління активами недержавних пенсійних фондів
7.	Закон України «Про прожитковий мінімум»	Встановлює принципи формування прожитого мінімуму; порядок встановлення та затвердження прожиткового мінімуму; відповідальність за порушення законодавства про прожитковий мінімум
8.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» №996-ХІV від 16.07.99р. [40]	Цей закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.
9.	Конвенція про захист заробітної плати [44]	Визначає форми та зміст заробітної плати, права; гарантії її забезпечення; систему організації оплати праці; системи оплати праці

10.	Податковий кодекс України [17]	Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.
11.	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII. [33]	Визначає правові основи проведення аудиту в Україні та має на меті створення незалежної системи фінансового контролю для захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації. Закон регулює аудит основних засобів українських компаній.
12.	План рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій та установ, затв. наказом МФУ № 291 від 30.11.99 р. [32]	Перелік рахунків фінансово-господарської діяльності. План рахунків передбачає, що готова продукція та її реалізація обліковуються на рахунках 26, 901, 36 з відповідними субрахунками.
13.	НП(С)БО26 «Виплати працівникам», затв. наказом МФУ від 28 жовтня 2003 року № 601 [37]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності
14.	НП(С)БО 16 «Витрати», затв. Наказом МФУ №318 від 31.12.1999 р. [36]	Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності.
15.	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено Міністерством фінансів України Наказ №73 від 07.02.2013 р. [30]	НП(С)БО 1 відмінило дію П(С)БО 1,2,3,4 та 5. У нових формах звітів тепер містяться чотиризначні коди рядків, деякі рядки скорочені, а також додані нові, щоб максимально наблизити форми звітності за П(С)БО до вимог МСФЗ.
16.	МСБО 19 «Виплати працівникам» [29]	Визначає структуру виплат працівників, особливості поточних виплат, виплат при звільненні; виплат при зупиненні трудової діяльності та інших виплат
17.	Закон України «Про охорону праці» від [47]	Регламентує основні положення з реалізації конституційного права громадян про охорону життя і здоров'я в процесі трудової діяльності, регулює відносини між власником підприємства і працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища; встановлює єдиний порядок організації охорони праці

Джерело: сформовано автором на основі даних [17, 29, 30, 32,33,36,37,40,41,44, 45,46,47]

Таким чином, як і в більшості ринкових економічних систем світу, в Україні організація регулювання оплати праці є багаторівневою: вона охоплює ринкове, державне, колективно-договірне та регулювання на рівні господарюючих суб'єктів. Як уже зазначалося, закони, нормативно-правові акти й договори існують на всіх рівнях і регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам. Цими документами регулюється окрема сфера з виплат працівникам, зокрема: розрахунок середньої заробітної плати, відпустка працівника, податкове навантаження, розмір прожиткового мінімуму тощо.

Висновки до розділу 1

Дослідивши теоретичні засади формування витрат на оплату праці, можна зробити такі висновки:

1. Облік витрат на оплату праці – одна з основних і складних ділянок роботи, яка потребує точних та оперативних даних, що відображають зміни в чисельності працівників, затратах робочого часу, категоріях робітників тощо, і здійснення контролю за ефективністю використання трудових ресурсів.

2. Витрати на оплату праці узагальнюються в межах двох статей калькулювання: прямі витрати на оплату праці і загальновиробничі витрати, яка є комплексною статтею. Крім того, витрати на оплату праці містяться в складі адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності. Для обліку витрат на оплату праці в результаті операційної діяльності підприємства призначено економічний елемент «Витрати на оплату праці». Крім операційної діяльності, витрати на оплату праці можуть мати місце в межах витрат інвестиційної діяльності. З витратами на оплату праці тісно пов'язані витрати на соціальні заходи, що відображають нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Нарухування ЄСВ є витратами підприємства, які групуються в межах економічного елементу «Відрахування на соціальні заходи». Витрати на ЄСВ відносяться до тієї ж категорії витрат, що й заробітна плата.

3. Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому

виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу, а розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства.

4. Правова норма обліку, аналізу та контролю витрат на оплату праці характеризується тим, що здійснюється на основі розгалуженої системи нормативно-правових документів, прийнятих відомствами всіх рівнів, за участю трудових колективів і профспілок.

РОЗДІЛ 2

СТАН ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ В ПОГ «КАМ'ЯНЕЦЬ-ПОДІЛЬСЬКЕ УЧБОВО-ВИРОБНИЧЕ ПІДПРИЄМСТВО УКРАЇНСЬКОГО ТОВАРИСТВА СЛІПИХ»

2.1. Організаційно-економічна характеристика та робота бухгалтерської служби ПОГ «Кам'янець-Подільське учбово-виробниче підприємство українського товариства сліпих»

Від 1 липня 1955 року протоколом № 19 було постановлено: з метою працевлаштування сліпих в кількості понад 800 чоловік, що проживають на території Хмельницької області і м. Кам'янець-Подільська організувати на підставі ст.. 5 Статуту Українського Товариства сліпих Кам'янець-Подільське учбово-виробниче підприємство, скорочено «УВП». Для пристосування сліпих до громадсько-корисної праці виділити учбово-виробничому підприємству статутний фонд у сумі 100 тис. крб.

Керівництво УВП вживало заходи, щоб поступово розширити та зміцнити матеріально-технічну базу. Так поступово крок за кроком воно ставало на ноги, постійно зростало як економічно, так і по кількості працівників. Про це свідчить те, що вже у 1965 році випуск товарної продукції зріс у порівнянні з 1955 роком на 274 тис. крб., чисельність колективу виросла до 205 чоловік. Середньорічна заробітна плата в колективі за вказаний період становила 61 крб. Курс на електротехнічні вироби, взятий колективом у першій половині 70-их років, поступово, але впевнено пробивав собі дорогу. Передача автоджгутів УТОСу, вирішена на найвищому державному рівні, розпочалася з 1977 року. В результаті налагодивши виробництво джгутів через кілька років підприємство забезпечувало понад двадцять заводів автотракторної промисловості. Підприємство виробництво автопроводів довело до 22-24 тис. км в рік.

Маючи досвідчені інженерно-технічні кадри, здібне керівництво та матеріально-технічну базу підприємство продовжувало йти по шляху свого

зростання. І в 1992 році випуск товарної продукції складав 396658 тис. крб.

З розпадом СРСР економічна криза, яка заповонила Україну не залишила осторонь і Кам'янець-Подільське підприємство. У 1998 році випуск товарної продукції, зменшився до 308 тис. грн.

Також зменшується чисельність робітників до 363 чоловік. Підприємству приходиться шукати нові шляхи покращення свого фінансово-економічного становища.

На початок XXI ст. фінансово-економічне становище підприємства поступово зростало. Але чергова економічна криза, яка цього разу охопила весь світ сильно вдарила по підприємство. Через втрату великої кількості клієнтів починаючи з другої половини 2008 року підприємство почало використовувати свої потужності лише на 25 %. У 2013 році цей показник підвищився до 45 %, що все рівно є дуже поганим фактором. На кінець 2013 року обсязі виробленої продукції склав 7012 тис. грн., що дозволило отримати прибуток підприємству у сумі 280,7 тис. грн.

На даний момент до складу підприємства також входять: ділянка № 2 м Дунаївці вул Шевченка 113; ділянка в м Городок вул. Попова 4; ділянка в с Оринін Кам'янець-Подільського району вул. Кооперативна 21. Загальна площа підприємства 1,6724 га, у місті Кам'янець-Подільський - 0,7474 га.

До складу УВП УТОС входять цехи: кабельний, кортонажка, автоджгутів, інструментальний, токарний; гараж; складське господарство та механічні майстерні; споруди: гуртожиток, клуб, бібліотека та медпункт.

Кам'янець-Подільське учбово-виробниче підприємство Чернівецького учбово-виробничого об'єднання Українського товариства сліпих, скорочена назва «УВП УТОС» має юридичну адресу – Хмельницька область, місто Кам'янець-Подільський вул. Драй-Хмари, 48, поштовий індекс 32300.

Підприємство засновано на власності Українського товариства сліпих, створено рішенням президії ЦП УТОС.

Підприємство є самостійним господарчим суб'єктом з правами юридичної особи, що на підставі використання трудовим колективом частина майна

власності УТОС, виробляє та реалізовує продукцію, діє за принципами господарського розрахунку.

Правовий стан підприємства визначається законодавством України, Статутом Кам'янець-Подільське учбово-виробниче підприємство Чернівецького учбово-виробничого об'єднання Українського товариства сліпих (Додаток А). Статут є основним документом підприємства до якого можуть вносити зміни, зміни затверджує Центральне Правління, про що ЦП видає Постанову.

Крім вище перелічених нормативно-правових актів діяльність підприємства регулюється:

1. Податковий Кодекс України від 4 січня 2011 р.
2. Господарський Кодекс України від 16 січня 2003 р.
3. Закон України «Про об'єднання громадян»
4. Закон України «Про основи соціальної захищеності інвалідів»
5. Закон України «Про ціну та ціноутворення»
6. Закон України «Про захист прав споживачів»
7. Закон України «Про інвестиційну діяльність»
8. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV.
9. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оцінку діяльності в Україні» від 12 липня 2001 р. № 2568-III.
10. Закон України «Про охорону праці» від 14 жовтня 1992 р.
11. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Згідно із Статутом предметом діяльності підприємства є:

- залучення сліпих громадян до суспільно корисної праці, випуск продукції з високими споживчими властивостями та якостями;
- проведення оптової, роздрібною торгівлі шляхом відкриття магазинів, торгових точок по продажу товарів власного виробництва та на комерційній основі інших товарів;
- проведення не забороненої законодавчими актами України фінансово-господарської та комерційної діяльності, а також інших видів діяльності, що

відповідають цілям, передбаченим Статутом;

- освоєння та забезпечення випуску продукції, яка користується попитом на ринку і придатна для праці сліпих, забезпечуючи при цьому встановлену ЦП УТОС частку (відсоток зайнятості) сліпих в загальній чисельності працівників підприємства;

- здійснення внутрішніх та міжнародних перевезень вантажів повітряним, річним, морським, залізничним та автомобільним транспортом.

Відповідно до Закону України «Про охорону праці» та Типового Положення «Про службу охорони праці» на ПОГ «Кам'янець-Подільському УВП УТОС» діє служба з охорони праці, яку очолює інженер з охорони праці.

Основними завданнями інженера з охорони праці:

1. Організація проведення профілактичних заходів, спрямованих на усунення шкідливих і небезпечних виробничих факторів, запобігання нещасним випадкам на виробництві, професійним захворюванням та іншим випадкам загрози життю або здоров'ю працівників.

2. Вивчення та сприяння впровадженню у виробництво досягнень науки і техніки, прогресивних і безпечних технологій, сучасних засобів колективного та індивідуального захисту працівників.

3. Контроль за дотриманням працівниками вимог законів та інших нормативно-правових актів з охорони праці, колективного договору та актів з охорони праці, що діють в межах підприємства УВП УТОС.

4. Інформування та надання роз'яснень працівникам підприємства з питань охорони праці та техніки безпеки на підприємстві.

5. Розроблення спільно з іншими підрозділами підприємства комплексних заходів для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці, планів, програм поліпшення умов праці, запобігання виробничому травматизму, професійним захворюванням, надання організаційно-методичної допомоги у виконанні запланованих заходів.

6. Підготовка проектів наказів з питань охорони праці і внесення їх на розгляд директора підприємства.

Для проведення навчання, інструктажів, семінарів, лекцій, виставок тощо на підприємстві створено кабінет з охорони праці. Враховуючи те, що більшість робітників підприємства є інвалідами по зору, кабінет з охорони праці оснащений макетами майже всіх станків, які використовують інваліди у процесі виробництва.

Основними документами, що регулюють діяльність служби з охорони праці на підприємстві є: Кодекс законів про працю України, Закон України «Про охорону праці» від 14 жовтня 1992 р, Закон України «Про забезпечення санітарно та епідеміологічного благополуччя населення», Закон України "Про пожежну безпеку", Положення про розслідування та облік нещасних випадків, професійних захворювань і аварій на підприємствах, в установах і організаціях: затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 10 серпня 1993 р. №623, статут підприємства, колективний договір, посадові інструкції, Штатний розклад з вказаними окладами.

Воду підприємство використовує лише для санітарно-гігієнічних цілей.

Відходів води чи стоків на підприємстві не має.

Підприємство не має своєї котельні, тим самим не здійснює шкідливих викидів в атмосферу. ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» забезпечено електроенергією центральною енергетичною системою. Додаткових джерел забезпечення електроенергії підприємство не застосовує.

Аналіз основних техніко-економічних показників роботи ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» за 2019 та 2022 роки проведемо в дод. Б.

В 2022 році на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» збільшився чистий дохід від реалізації продукції у порівнянні з 2019 роком на 5072,0 тис. грн. або на 68,22%, проте порівняно з 2021 роком обсяги реалізації продукції зменшились на 2151,0 тис. грн. або 14,67%.

Негативно характеризує роботу підприємства і такий показник, як витрати на 1 грн. реалізованої продукції. За досліджуваний період вони зросли з 82,45 коп. до 86,77 коп., тобто на 4,32 коп. або на 5,24%, хоча порівняно з 2021 роком знизилась на 1,12 коп.

На ПОГ «Кам`янець-Подільське УВП УТОС» зменшилась сума матеріальних витрат в собівартості реалізованої продукції і їх питома вага знизилась з 88,71% до 83,04%.

Валовий прибуток від реалізації продукції в 2022 році становив 1655,0 тис. грн., що майже на 350,0 тис. грн. (26,82%) більше у порівнянні з 2019 роком та на 121,0 тис. грн. (6,81%) менше порівняно з 2021 роком. Тобто, спостерігається суттєве коливання розміру валового прибутку ПОГ «Кам`янець-Подільське УВП УТОС» за весь аналізований період (від 1098,0 тис. грн у 2020 році до 1776,0 тис. грн. у 2021 році).

У 2019 році рентабельність активів становила 7,62%, в 2021 році вона зросла до 14,91%, а у 2022 році рівень рентабельності активів ПОГ «Кам`янець-Подільське УВП УТОС» знизився до 6,22%, що негативно характеризує роботу підприємства. Тобто, спостерігаємо зниження рівня рентабельності активів як порівняно з 2021, так і з 2019 роком.

Протягом аналізованого періоду на ПОГ «Кам`янець-Подільському УВП УТОС» збільшилась середньорічна вартість активів на 374,5 тис. грн. (або на 7,47%). Позитивною є тенденція випереджаючого росту вартості оборотних активів у порівнянні з ростом вартості активів підприємства.

Після проведення аналізу виробничо-господарської діяльності ПОГ «Кам`янець-Подільське УВП УТОС» можна зробити висновок, що підприємство збільшує обсяги реалізації, ефективність господарювання знижується з кожним роком.

В системі економічних категорій, що характеризують фінансовий стан підприємства, особливе місце належить платоспроможності підприємства і ліквідності.

Ліквідність – це здатність оборотних засобів перетворюватись у грошові кошти, які необхідні для нормального функціонування підприємства, тобто можливість реалізувати наявні засоби (активи) для сплати у відповідні строки своїх першочергових зобов'язань (пасивів), а також непередбачуваних боргів.

Ознакою ліквідності є перевищення оборотних активів над

короткостроковими зобов'язаннями, тобто наявність чистого робочого капіталу (власного оборотного капіталу).

Через неможливість отримання необхідної інформації зовнішні користувачі не в змозі оцінити стан платоспроможності підприємства і тому використовують для цієї мети оцінку ліквідності.

Для підтримання ліквідності на належному рівні слід, окрім іншого, утримуватися від „замороження” на тривалий період високоліквідних активів у виробничому процесі, і насамперед, у запасах, тому що це врешті-решт призведе до зниження показників, що характеризують фінансові результати діяльності підприємства, зокрема, рентабельності виробництва.

Аналіз ліквідності балансу полягає в порівнянні засобів активу, які згруповані за ступенем убування ліквідності, з короткостроковими зобов'язаннями з пасиву, які групуються за ступенем терміновості їх погашення [34, С. 129-141].

При оцінці ліквідності балансу слід звернути увагу на те, що відсутність засобів по одній групі активів не компенсується їх надлишком у іншій групі, тому що в реальній ситуації менш ліквідні активи не можуть замінити більш ліквідні.

Зіставлення перших двох груп активів з аналогічними групами пасивів дозволяє оцінити поточну ліквідність, яка буде свідчити про платоспроможність (або неплатоспроможність) підприємства на найближчий від моменту проведення аналізу проміжок часу.

В дод. В наведені дані для оцінки ліквідності балансу.

Порівнюючи підсумки груп активів і пасивів, можна навести такі реальні співвідношення між ними протягом всього досліджуваного періоду:

$$A_1 < П_1; A_2 > П_2; A_3 > П_3; A_4 < П_4.$$

Отже, баланс досліджуваного підприємства за звітний період не є абсолютно ліквідним, оскільки не виконується перше співвідношення між групами активів (A_1) і пасивів ($П_1$) ($A_1 < П_1$).

У 2019 році найліквідніші активи не покривають найбільш термінові

зобов'язання на 794,0 тис. грн, у 2022 році – на 18,0 тис. грн.

У відносному вираженні: у 2019 році найліквідніші активи покрили найбільш термінові зобов'язання на $[(485,0 : 1279,0) \times 100] = 37,92\%$, у 2022 році - на $[(410,0 : 428,0) \times 100] = 95,79\%$.

Незважаючи на те, що в кінці досліджуваного періоду найліквідніші активи значно зменшились у порівнянні з початком досліджуваного періоду, рівень покриття негайних пасивів зріс в 2,5 рази.

Однак решта співвідношень, крім першого, свідчать про наявність оборотних активів у такому обсязі, який дозволяє підприємству підтримувати певну фінансову стійкість.

За даними, які в дод. В можна оцінити поточну і перспективну ліквідність у абсолютних величинах за такими формулами:

- поточна ліквідність:

$$ТЛ = (A_1 + A_2) - (П_1 + П_2), \quad (2.1)$$

- перспективна ліквідність:

$$ПЛ = A_3 - П_2, \quad (2.2)$$

Аналіз наведених в додатку Г результатів розрахунків свідчить про поточну ліквідність протягом всього досліджуваного періоду, тому що найліквідніші активи перекривали відповідні зобов'язання на 275,0 тис. грн. у 2019 році та на 1897,0 тис. грн. у 2022 році. Це дозволяє стверджувати про поточну ліквідність балансу, розраховану на основі абсолютних величин.

Надлишок коштів групи A_3 над коштами групи $П_2$ свідчить про перспективну ліквідність балансу на початок і кінець досліджуваного періоду. Хоча рівень поточної ліквідності зріс, а перспективної ліквідності, навпаки, знизився.

Для комплексної оцінки ліквідності балансу в цілому можна розрахувати загальний коефіцієнт ліквідності, скориставшись такою формулою:

$$K = \frac{\sum_{i=1}^3 A_i \times d_i}{\sum_{i=1}^3 П_i \times d_i} \quad (2.3)$$

де A_i , $П_i$ – i -ті групи відповідно активів і пасивів;

ді – питома вага відповідних груп активів і пасивів у загальному підсумку (балансі).

Загальний коефіцієнт ліквідності показує відношення суми всіх платіжних засобів до суми платіжних зобов'язань з урахуванням ліквідності балансу. Цей показник дозволяє порівняти баланси підприємств за різні періоди і оцінити найбільш ліквідний баланс.

Зростання загального коефіцієнта ліквідності в 2022 році у порівнянні з 2019 і 2020 роками свідчить про позитивну тенденцію зміни ліквідності балансу у даному періоді порівняно з цими роками. Проте у порівнянні з 2021 роком загальний коефіцієнт ліквідності знизився на 28,87% і становить 37,19.

Розглянуті вище показники ліквідності балансу за абсолютними величинами неодмінно повинні бути доповнені системою відносних величин (коефіцієнтів), які оцінюються зіставленням окремих груп оборотних засобів (активів) з короткостроковими зобов'язаннями.

Розрізняють такі відносні показники (коефіцієнти) ліквідності:

- коефіцієнт поточної ліквідності (коефіцієнт покриття);
- коефіцієнт швидкої ліквідності (проміжний коефіцієнт ліквідності);
- коефіцієнт абсолютної ліквідності.

Розрахунки коефіцієнтів ліквідності за даними наведені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Аналіз ліквідності ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС»

Показники	Нормативне значення	Роки				Відхилення			
		2019 р	2020 р	2021 р	2022 р	2020 від 2019 рр, +/-	2021 від 2020рр, +/-	2022 від 2021рр, +/-	2022 від 2019рр, +/-
1. Коефіцієнт поточної ліквідності	1,5-2,5	2,71	2,91	9,23	8,96	0,20	6,32	-0,28	6,24
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,0-2,0	1,22	1,18	7,62	5,43	-0,04	6,44	-2,19	4,22
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,35	0,38	0,14	0,76	0,96	-0,24	0,62	0,20	0,58

Джерело: сформовано автором на основі фінансової звітності

Отже, у 2022 році у порівнянні з 2019 роком коефіцієнт абсолютної ліквідності виріс на 0,58; коефіцієнт швидкої ліквідності – на 4,22, коефіцієнт поточної ліквідності – на 6,24. Зростання коефіцієнтів ліквідності сприяло значному перевищенню їх рівня нормативного (оптимального) значення.

Показники ліквідності ПОГ «Кам'янець-Подільського УВП УТОС» не тільки відповідають нормативному значенню, але й значно переважають його. Так, на кінець 2022 року коефіцієнт поточної ліквідності перевищує нормативне значення у 3,6 разів, коефіцієнти швидкої та абсолютної ліквідності – у 2,7 разів.

Підсумовуючи сказане можна прийти до висновку, що у аналізованому періоді баланс є ліквідним. Це пояснюється тим, що величина оборотних активів значно переважає короткострокові пасиви.

У спеціальній літературі існує значна кількість підходів щодо тлумачення сутності поняття «платоспроможність».

Платоспроможність – це наявність у підприємства грошових коштів, достатніх для своєчасного погашення своїх короткострокових боргових зобов'язань. Таким чином, основними ознаками платоспроможності є:

- наявність у достатньому обсязі коштів на розрахунковому рахунку;
- відсутність простроченої кредиторської заборгованості.

Аналіз платоспроможності здійснюється шляхом зіставлення наявності і надходження коштів з платежами першої необхідності (податки, розрахунки з органами соціального страхування, пенсійного фонду та інші нарахування, погашення позик, сплата комунальних послуг і послуг сторонніх організацій, оплата праці) [34, С. 145-149].

Аналізуючи стан платоспроможності підприємства, необхідно розглянути причини фінансових труднощів, частоту їх виникнення, тривалість прострочених боргів. Причинами незадовільної платоспроможності можуть бути невиконання плану виробництва і реалізації продукції, підвищення її собівартості, невиконання плану прибутку, в результаті чого має місце нестача власних джерел самофінансування підприємства, високий процент оподаткування.

Погіршення платоспроможності може також бути викликане неефективним використанням оборотних коштів, подовженням терміну погашення дебіторської заборгованості, вкладенням коштів у надпланові запаси та інші цілі, котрі тимчасово не мають джерел фінансування.

Результатами аналізу платоспроможності підприємства користується не лише керівництво підприємства, а і зовнішні споживачі інформації (партнери, інвестори, банки, державні установи тощо). Їх цікавить не стільки поточна платоспроможність, скільки перспективна.

Поточна платоспроможність характеризує поточний стан рахунків на підприємстві і оцінюється шляхом порівняння наявних платіжних засобів з терміновими зобов'язаннями.

Довгострокова платоспроможність передбачає здатність підприємства платити за своїми довгостроковими зобов'язаннями.

Поточна платоспроможність оцінюється за даними бухгалтерської звітності. Для посилення оперативності проведення аналізу платоспроможності складають платіжні календарі, що дозволяє проводити аналіз за день, тиждень, декаду, 2 тижні, місяць. Частота проведення аналізу залежить від стану платоспроможності і тенденції її зміни: якщо підприємство має сталу платоспроможність, платіжні календарі складаються рідше, і навпаки, якщо платоспроможність підприємства нестійка, то оцінка здійснюється частіше [34, С. 149-151].

Сальдо платіжних засобів і термінових зобов'язань дає можливість в оперативному режимі оцінити платоспроможність підприємства.

Водночас відсутність грошових коштів на розрахунковому рахунку для погашення термінових зобов'язань не завжди є підставою вважати підприємство неплатоспроможним.

Підприємство, яке успішно функціонує, використовує вільні грошові кошти на придбання ліцензій, патентів, надання позики, купівлю цінних паперів тощо.

Проаналізуємо платоспроможність ПОГ «Кам'янець-Подільського УВП

УТОС» за допомогою даних наведених в дод. Д.

Оскільки сальдо протягом всього досліджуваного періоду знаходиться в пасиві, то підприємство вважається платоспроможним. Причому, якщо в 2019 році наявні кошти для покриття заборгованості переважали негайні платежі в 1,22 рази, то в 2022 році – в 5,43 рази.

За нагальної необхідності підприємство зможе погасити термінові платежі шляхом перетворення частини активів (ліквідних активів) в готівку і тим самим розрахуватись за свої боргові зобов'язання.

Отже, ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» є платоспроможним протягом всього досліджуваного періоду і його платоспроможність покращується.

Однією з найважливіших характеристик фінансового стану підприємства є забезпечення стабільності його діяльності з позиції довгострокової перспективи. Фінансова стійкість – це багатогранне поняття, що включає оцінювання різних аспектів фінансово-господарської діяльності підприємства. Сутність фінансової стійкості визначається ефективним формуванням, розподілом та використанням фінансових ресурсів. Оцінювання фінансової стійкості як критерія надійності дає можливість зовнішнім суб'єктам аналізу визначати фінансові можливості підприємства на тривалу перспективу.

Фінансова стійкість характеризує результати операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, містить необхідну інформацію для інвесторів, відображає здатність підприємства відповідати за своїми зобов'язаннями та нарощувати економічний потенціал.

Фінансова стійкість підприємства визначається на основі співвідношення різних видів джерел фінансування та його відповідності складу активів. Фінансова стійкість забезпечує стабільну платоспроможність підприємства в тривалій перспективі завдяки збалансованості активів і пасивів, доходів і витрат, позитивних і негативних грошових потоків.

Отже, фінансова стійкість – це здатність підприємства функціонувати і розвиватися, зберігати рівновагу активів і пасивів у мінливому економічному

середовищі, що гарантує його платоспроможність та інвестиційну привабливість у довгостроковій перспективі в межах допустимого рівня ризику.

Фінансова незалежність характеризує стан фінансових ресурсів, за якого підприємство може вільно маневрувати грошовими коштами для забезпечення безперервного процесу фінансово-господарської діяльності, а також його оновлення і розширення, тобто задовольняє потреби розвитку суб'єкта господарювання та відповідає вимогам зовнішнього економічного середовища. Стійкий фінансовий стан досягається за достатності власного капіталу, ефективної структури активів, належного рівня рентабельності з урахуванням операційного і фінансового ризиків, за високої ліквідності, стабільних доходів і широких можливостей залучення позикових коштів [34].

Фінансова стійкість підприємства залежить від ефективного управління фінансовими ресурсами та визначається насамперед оптимальним співвідношенням власного капіталу і зобов'язань. Чим більшу частку в структурі пасивів має позиковий капітал, тим вищим є ризик кредиторів і нижчою ймовірність повернення боргів у випадку банкрутства підприємства-боржника. Співвідношення між власним капіталом і зобов'язаннями є найбільш важливою характеристикою фінансової стійкості підприємства.

Раціональне співвідношення між власним капіталом і зобов'язаннями - це, з одного боку, ключ до фінансової стабільності та надійності підприємства, з іншого – до ефективного використання капіталу. Чим активніше використовує підприємство позиковий капітал, тим більше є потенційних можливостей отримати прибуток. Одночасно зростає ризик невиконання зобов'язань, взятих підприємством під час залучення цього капіталу.

Для абсолютної оцінки фінансової стійкості підприємства визначають надлишок або недостатність коштів для формування запасів і витрат як різницю між величиною джерел покриття та величиною запасів.

Співвідношення вартості запасів та величин власних і залучених джерел їх формування – один з важливих факторів стійкості фінансового стану підприємства. Ступінь забезпеченості запасів джерелами формування є

причиною того чи іншого ступеня поточної платоспроможності (або неплатоспроможності) організації.

Отже, як видно з розрахованих даних (дод. Е), протягом досліджуваного періоду спостерігається тенденція покращення фінансової ситуації на підприємстві.

У 2019 році на 1 грн вартості запасів і витрат припадало 1,67 грн нормальних джерел їх формування, у 2020 році даний показник знизився до 1,58 грн, у 2021 році – підвищився до 4,09 грн, у 2022 році – знизився до 2,016 грн. Тобто, рівень забезпеченості запасів і витрат нормальними джерелами їх формування коливається протягом всього досліджуваного періоду, проте спостерігається тенденція до покращення забезпеченості фінансування запасів і витрат.

Аналіз фінансової стійкості ґрунтується головним чином на відносних показниках – фінансово-економічних коефіцієнтах, які розраховуються як співвідношення абсолютних показників активу і пасиву балансу (звіту про фінансовий стан).

У світовій і вітчизняній теорії та практиці використовується система фінансово-економічних коефіцієнтів, які відображають різні аспекти структури активів і пасивів балансу, характеризуючи фінансову стійкість підприємства.

Розраховані показники свідчать, що ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» фінансово незалежне і його фінансова залежність від зовнішніх джерел фінансування знижується. Підставою для такого висновку є динаміка коефіцієнтів економічної незалежності та концентрації позичкового капіталу. Якщо у 2019 році зі 100 гривень, які вкладені в активи підприємства, 75,70 грн належали підприємству, то в 2022 році вони збільшились до 91,80 грн. Коефіцієнт концентрації позичкового капіталу при нормативному значенні менше 0,5 протягом всього досліджуваного періоду коливається в межах від 0,322 до 0,089, причому має стійку тенденцію до зниження. Майже весь позиковий капітал підприємства сформовано за рахунок короткострокових зобов'язань. У 2019 році з кожних 100 гривень позикового капіталу 97,30 гривень

були сформовані за рахунок короткострокової заборгованості і лише 2,70 грн – довгострокової. У 2022 році відповідно 94,50 грн і 5,50 грн.

ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» погано забезпечене основними засобами і запасами. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу при нормативному значенні 0,5-0,5 становить в 2019 році 0,291, протягом аналізованого періоду він знизився до 0,267. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів і запасів у валюті балансу при нормативному значенні 0,8 становить в 2019 році 0,664, протягом аналізованого періоду він знизився до 0,580.

Тому підприємство не відчуває недостатності оборотних активів для здійснення господарсько-фінансової діяльності. Основою для такого твердження є розмір та тенденція зміни коефіцієнту реальної вартості основних засобів і запасів у валюті балансу у порівнянні з аналогічними значеннями коефіцієнта реальної вартості основних засобів.

Підвищення коефіцієнту маневреності свідчить про підвищення частки власного капіталу, що вкладений у найбільш мобільні активи, проте він нижчий за нормативне значення протягом всього аналізованого періоду.

Коефіцієнт маневреності власного оборотного капіталу ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» знизився у 2022 році в порівнянні з 2019 і 2020 роками вдвічі, проте у порівнянні з 2021 роком – підвищився вдвічі.

Зростання коефіцієнта нагромадження амортизації з 0,620 у 2019 році до 0,661 у 2022 році свідчить, що рівень зносу основних засобів підвищився, а тому підприємству слід більше уваги приділяти оновленню основних засобів.

В умовах ринкових відносин забезпечення фінансової стійкості підприємства є однією з важливих проблем, оскільки недостатня фінансова стійкість може привести до неплатоспроможності і відсутності у підприємства коштів для розвитку.

Стійкий фінансовий стан підприємства і ефективність його діяльності в ринкових умовах значною мірою обумовлюється його діловою активністю.

Ділова активність підприємства проявляється через розширення ринків

збуту продукції, підтримання ділової репутації (іміджу), вихід на ринок праці і капіталу тощо.

Ділова активність оцінюється системою показників (коефіцієнтів), які характеризують найважливіші сторони діяльності підприємства. [34, С. 132-139]

До якісних показників можна віднести: репутацію підприємства, конкурентоздатність, широту ринків збуту (внутрішніх і зовнішніх), наявність стабільних постачальників і споживачів.

Враховуючи, що в ринкових умовах виділяють високий, середній і низький рівні ділової активності, то місце конкретного підприємства у зазначеній градації можна визначити шляхом порівняння діяльності певного підприємства з діяльністю іншого підприємства, близького за сферою діяльності (асортимент виготовленої продукції, обсяг реалізованої продукції, ринки збуту тощо).

До системи кількісних показників відносять ступінь виконання встановлених завдань з основних техніко-економічних і фінансових показників та рівень використання ресурсів підприємства (дод. З).

На підвищення рівня ділової активності ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» вказує, перш за все, прискорення оборотності капіталу на 56,5% у 2022 році порівняно з 2019 роком. Такі зміни свідчать про ефективність вкладення фінансових ресурсів у формування активів. Звичайно, це пояснюється збільшенням обсягу виручки від реалізації продукції на 5072,0 тис. грн. (або 68,2%) та збільшенням середньорічної вартості капіталу на 374,5 тис. грн. (7,5%). Отже, темпи зростання виручки від реалізації продукції випереджають темпи зростання вартості капіталу підприємства.

Зростання середньорічної суми дебіторської заборгованості на 980,0 тис. грн. (або 75,7%) є вимушеним кроком підприємства щодо стимулювання збільшення обсягів реалізації продукції. Середній термін обороту дебіторської заборгованості ПОГ «Кам'янець-Подільського УВП УТОС» збільшився з 63,53 днів у 2019 році до 66,36 днів у 2022 році або на 4,5%.

Середньорічна вартість кредиторської заборгованості зменшилась з 915,5 тис. грн. у 2019 році до 311,5 тис. грн. у 2022 році або майже в 3 рази. Тому

середній термін обороту кредиторської заборгованості знизився з 44,94 днів у 2019 році до 9,09 днів у 2022 році або майже у 5 разів.

Розрахунки свідчать, що у 2022 році погашення поточної заборгованості ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» перед кредиторами відбувається у 7,3 разів швидше за інкасацію боргів контрагентів перед підприємством. Якщо середній термін погашення кредиторської заборгованості ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» у 2022 році становив 9,09 днів, то термін інкасації заборгованості дебіторів – 66,36 днів.

Як і кожен абсолютний показник розмір прибутку не завжди характеризує ефективність діяльності підприємства. Тому, щоб оцінити ефективність роботи підприємства, одержаний прибуток необхідно зіставити з обсягом продукції, затратами на її виготовлення та реалізацію або з авансованим капіталом – в цілому та частинами.

Співвідношення прибутку з наведеними вище показниками являє собою рентабельність. Рентабельність можна визначати як відношення певного прибутку до показника, рентабельність якого розраховується.

Рентабельність характеризує рівень прибутковості; він більшою мірою, аніж прибуток, характеризує кінцеві результати діяльності підприємства. Рентабельність дозволяє зіставити ефективність роботи різних підприємств, прибутковість різних видів продукції тощо.

В.О. Подольська та О.В. Яріш відзначають, що показники рентабельності характеризують ефективність роботи підприємства в цілому, доходність різних напрямів діяльності (виробничої, підприємницької, інвестиційної), окупність витрат і т. д. Вони більш повно, ніж прибуток, характеризують кінцеві результати господарювання, адже їх величина показує співвідношення ефекту з наявними або використаними ресурсами. Їх використовують для оцінки діяльності підприємства і як інструмент в інвестиційній політиці та ціноутворенні [34].

Оцінка прибутковості (рентабельності) діяльності ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» проводиться за допомогою багатьох показників, розрахунків яких представлено в дод. И. Дані якого свідчать, що протягом

досліджуваного періоду на фоні загальної прибутковості діяльності відзначається деяке погіршення ефективності використання підприємством майна і джерел його формування. Із 100 гривень, які вкладені в активи, підприємство одержало 6,22 гривень прибутку, що на 1,40 гривні менше, ніж у 2019 році та на 8,70 гривень менше, ніж у 2021 році. Тому термін окупності активів збільшився 2,96 років до 16,08 років.

Рентабельність власного капіталу знизилась ще більше із 9,62% у 2019 році та 17,76% у 2021 році до 6,76% у 2022 році. А тому термін окупності власного капіталу збільшився до 14,80 років.

Рентабельність продукції знизилась протягом досліджуваного періоду на 6,04 п. п. і становила в 2022 році 15,25%, що свідчить, що з кожних 100 грн. чистої виручки підприємство отримувало 15,25 грн валового прибутку.

Для підвищення рівня рентабельності фінансові аналітики ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» повинні розробити заходи щодо підвищення ефективності використання основного та оборотного капіталів. Цього можна досягти за рахунок:

- оптимізації запасів матеріальних оборотних активів;
- скорочення тривалості виробничого циклу за рахунок інтенсифікації виробництва;
- удосконалення організації матеріально-технічного постачання з метою безперебійного забезпечення виробництва необхідними матеріально-технічними ресурсами і скорочення часу перебування їх в запасах;
- вивчення кон'юнктури ринку;
- удосконалення системи розрахунків; скорочення часу перебування коштів в дебіторській заборгованості;
- підвищення рівня маркетингових досліджень, спрямованих на прискорення руху товарів до споживача.

ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» застосовує лінійно-функціональну структуру управління. В її основу покладена ієрархічна організація процесу управління за функціями (виробництво, соціальна робота,

бухгалтерський облік, планування). За кожною з цих функцій формується лінійна система служб, Що пронизує все підприємство зверху донизу: від директора через цехи і дільниці з їхніми начальниками до майстрів та бригадирів.

Відділ бухгалтерського обліку на ПОГ «Кам'янець-Подільському УВП УТОС» складається з чотирьох осіб. Відділ очолює головний бухгалтер, якому підпорядковуються заступник головного бухгалтера, бухгалтер з розрахунку заробітної плати та касир (рис. 2.1).

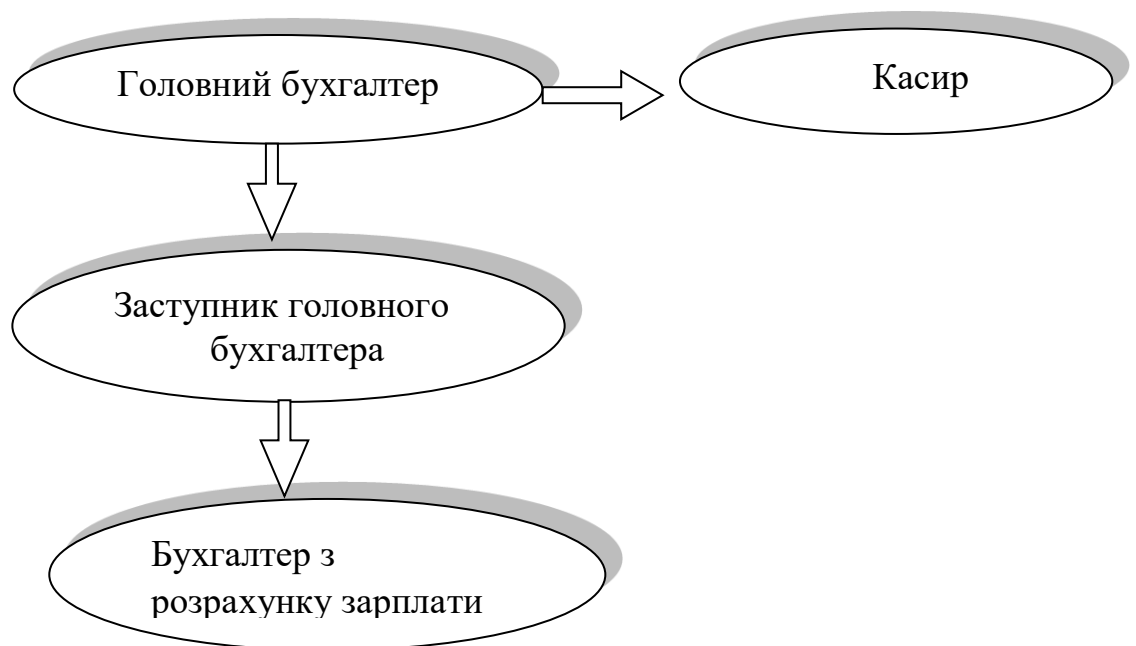


Рис. 2.1. Структура бухгалтерської служби ПОГ «Кам'янець-Подільському УВП УТОС»

Джерело: власна розробка

Головний бухгалтер веде бухгалтерський облік господарсько-фінансової діяльності підприємства, контроль за економічним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів і збереження власності підприємства. Організовує облік грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей і основних засобів, що надходять, своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з їх рухом. Веде облік витрат підприємства та контролює виконання кошторису витрат. Забезпечує раціональну організацію обліку та звітності на підприємстві. Головний бухгалтер несе відповідальність

за: якість та своєчасність виконання покладених на нього обов'язків, достовірність звітів і довідок, нерозголошення відомостей, що складають комерційну таємницю, дотримання правил внутрішнього трудового розпорядку, інструкцій з охорони праці та техніки безпеки.

Заступник головного бухгалтера бере участь у розробці та здійсненні заходів, спрямованих на дотримання фінансової дисципліни та раціонального використання ресурсів. За узгодженням з головним бухгалтером і з дозволу директора надає кредиторам, інвесторам, аудиторам та іншим користувачам бухгалтерської звітності достовірну бухгалтерську інформацію про стан розрахунків з дебіторами і кредиторами.

Бухгалтер з розрахунку заробітної плати здійснює прийом, аналіз і контроль табелів обліку робочого часу і готує їх до лічильної обробки. Приймає і контролює правильність оформлення листків про тимчасову непрацездатність, довідок з догляду за хворими та інших документів, що підтверджують право на відсутність працівника на роботі, готує їх до лічильної обробки, а також для складання встановленої бухгалтерської звітності. Здійснює нарахування заробітних плат працівникам підприємства, здійснює контроль за витрачанням фонду оплати праці. Готує дані для складання балансу й оперативних зведених звітів про доходи і витрати грошових коштів. Виконує інші доручення головного бухгалтера (його заступника).

Касир здійснює операції, пов'язані з прийманням та видаванням готівкових грошових коштів через касу підприємства, зберігає всі прийняті цінності. Одержує в установах банку готівку, здійснює записи в касовій книзі операцій одержання і видавання готівки за кожним прибутковим касовим ордером і видатковим документом в день їх надходження або видавання. Підписує прибуткові касові ордери та видаткові документи відразу після одержання або видавання по них готівки, а на доданих до них документах ставить штамп «Сплачено». Випишує видатковий касовий ордер на фактично видану по платіжній відомості суму, передає його для реєстрації. Щоденно в

кінці робочого дня виводить залишок грошових коштів у касі підприємства та передає у бухгалтерію підприємства звіт касира.

За порядком зберігання документів відповідає головний бухгалтер. Для зберігання документів за поточний та минулий рік у бухгалтерії підприємства створено поточний архів. Поточний архів зберігається в шафах, а бланки суворої звітності за цей ж період зберігаються в сейфі. Наприкінці звітного періоду документи, що належать до певного облікового регістру, комплектуються в хронологічному порядку, переплітаються і здаються з відповідною довідкою до архіву. Бухгалтерські звіти переплітаються окремо. Всі прийняті на зберігання документи реєструються в архівній книзі. Постійний архів організовано у спеціальному приміщенні зі стелажми. Термін зберігання документів в архіві різний, він визначається згідно з Переліком типових документів підприємства та інших нормативних актів. Бухгалтерські звіти і баланси зберігаються протягом усього часу існування підприємства.

Матеріально-відповідальних особи щодня або в інший строк з дозволу головного бухгалтера передають звіти чи інші документи до бухгалтерії. У процесі приймання звітів заступник головного бухгалтера перевіряє подані документи, звертаючи увагу на правильність оформлення документа та наявність всіх необхідних підписів. Недооформлені документи до обробки не приймаються і повертаються матеріально відповідальним особам. Прийняті документи бухгалтерією перевіряються вже по суті, тобто з погляду законності й доцільності господарської операції, після цього проходить арифметична перевірка.

За організацію облік руху грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей і основних засобів на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» відповідає головний бухгалтер. Одиницею обліку основних засобів є інвентарний об'єкт. Кожному інвентарному об'єкту надається інвентарний номер, який закріплений за ним від введення в експлуатацію до виведення. За інвентарними номерами ведеться аналітичний облік основних засобів.

На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» діє економічний відділ у

складі трьох чоловік: інженера з нормування праці, економіста з планування та начальника планово-виробничого відділу. Економічний відділ кожного року складає бізнес-план діяльності підприємства на наступний рік. Бізнес-план складається на основі договорів підприємства, укладених з споживачами на наступний рік. Начальник відділу повинний розробити і подати бізнес-план роботи підприємства директору не пізніше 30 жовтня звітного року. Це пов'язано з тим, що підприємство одержує допомогу з державного Бюджету, Фонду соціального захисту інвалідів України та інших фондів. І для того, щоб одержати допомогу необхідно подати бізнес-план у ці фонди.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що їх використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності [8].

На ПОГ «Кам'янець-Подільському УВП УТОС» облікова політика розроблена головним бухгалтером і затверджена наказом керівника підприємства, вона побудована з використанням наступних принципів обліку і звітності: автономність, обачність (обережність), повне висвітлення (відображення), послідовність, безперервність, нарахування і відповідність доходів і витрат, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність.

В наказі «Про облікову політику підприємства ПОГ «Кам'янець-Подільському УВП УТОС»» зазначено, що об'єктами облікової політики являються всі активи підприємства, забезпечення, зобов'язання, доходи і витрати звітного періоду та інші об'єкти. Елементами облікової політики являються: терміни корисного використання необоротних активів, методи нарахування амортизації, порядок розподілу загально-виробничих витрат, витрат на збут, методи оцінювання матеріальних цінностей, метод створення резерву, склад, порядок формування та використання забезпечень та інші.

На ПОГ «Кам'янець-Подільському УВП УТОС» для ведення бухгалтерського обліку застосовується журнально-ордерна форма обліку і використовується програмне забезпечення Microsoft Excel та М.Е.Дос – для подання своєчасної звітності і простого обміну документами.

Журнально-ордерна форма передбачає використання журналів-ордерів, тобто реєстрів систематичного запису, призначених для відображення кредитових оборотів. Аналітичний облік ведеться за допомогою книг аналітичного обліку або карток. Дана форма обліку дозволяє полегшити працю облікових працівників, знизити її трудомісткість, збільшити оперативність і підвищити достовірність даних бухгалтерського обліку, дозволяє швидко обчислювати підсумки і готувати дані для звітності [8].

Схема записів при журнально – ордерній формі обліку подана на рис. 2.2.



Умовні позначення

- > Записи поточного обліку
- ←-----> Звірка записів.
- > Складання звітності

Рис. 2.2. Схема форми обліку, що застосовується на підприємстві

Джерело: [54, с.124]

Для узагальнення інформації про витрати підприємства за елементами не застосовується бухгалтерські рахунки класу 8 „Плану рахунків”.

Оплата праці працівників підприємства здійснюється у відповідності з укладеним колективним договором, затвердженим штатним розкладом підприємства. Заробітну плату робітникам нараховують по кінцевим результатам, тобто за здану на склад продукцію.

На підприємстві УВП УТОС встановлено попереддільний метод обліку витрат на виробництво і калькулювання фактичної собівартості продукції. Закривання рахунків доходів та витрат здійснюється щомісячно. На підприємстві ведеться додатковий облік згідно законодавства України. Підприємство працює з метою отримання прибутку і намагається покрити отримані збитки, збільшує асортимент продукції, залучає інвесторів і розширює свої зовнішньоекономічні зв'язки.

2.2. Документальне оформлення нарахування заробітної плати та порядок формування витрат

Для того, щоб створити на підприємстві базу економічно достовірної та обґрунтованої інформації про виконання нормативів та динаміки показників про працю, стеження за дотриманням співвідношення росту продуктивності праці та заробітної плати, за зменшенням невиробничих витрат скритих та явних збитків робочого часу, стимулювання праці, необхідно насамперед, правильно організувати процес документування первинних операцій з праці та її оплати.

На основі цієї інформації здійснюється контроль за виконанням робочого часу на підприємстві, впровадження прогресивних методів праці, дотриманням правильного співвідношення між ростом продуктивності праці та заробітної плати. Все це слугує основою для формування прямих витрат на оплату праці,

дані про які необхідні підприємству для калькулювання собівартості виробленої продукції.

На підприємстві облік чисельності робітників та службовців, їх заробітної плати є документальним, достовірним та однаковим у всіх галузях господарювання. Робітники реалізують право на працю шляхом заключення трудового договору на підприємстві у відповідності з Законом України “Про оплату праці”.

Для того, щоб побудувати ефективну систему обліку витрат на оплату праці на ПОГ «Кам’янець-Подільському УВП УТОС» повинні виконуватись такі умови:

- контроль за чисельністю персоналу та використанням робочого часу;
- правильність документального оформлення виробітку робітників та службовців;
- своєчасне нарахування заробітної плати та допомог, а також їх видача;
- своєчасне утримання сум податків та перерахування їх до бюджету;
- розподіл заробітної плати по об’єктах калькулювання;
- планування звітів про працю.

Для забезпечення правильної організації обліку особового складу та використання ним робочого часу на підприємствах повинен вестися кадровий облік, функції якого покладаються, як правило, на відділ кадрів. Але в зв’язку з невеликим обсягом документообігом на ПОГ «Кам’янець-Подільському УВП УТОС» таку функцію покладено на бухгалтера.

Згідно з установчими документами, підприємство розробляє штатний розпис – внутрішній нормативний документ, у якому викладено структуру, штат і перелік посад (професій), передбачених на підприємстві, із зазначенням їх посадових окладів та місячного фонду оплати праці.

Відповідно до ст. 4, 14, 18 Закону України “Про державну статистику”, враховуючи положення статей 80, 81, 95 Цивільного кодексу України, ч. 8 ст. 19 та ст. 55 Господарського кодексу України наказом від 05.12.2008 р. № 489 затверджено з 1 січня 2009 р. типові форми первинного обліку, що ведуться на

підприємствах, зокрема і на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» (табл.2.2).

Для обліку працівників, прийнятих на роботу, застосовується “Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу” (ф. № П-1). Цей документ заповнюється у відділі кадрів на всіх працівників і підписується керівником підприємства [42].

Підписаний керівником підприємства наказ оголошується працівнику під розписку. На підставі підписаного наказу про прийняття на роботу відділ кадрів заповнює форму П-2 “Особова картка” і робить відповідні записи у трудовій книжці, бухгалтерія відкриває особовий рахунок. Отже, на кожного працівника у відділі кадрів відкривається особова картка, в якій зазначаються необхідні анкетні дані про працівника та всі зміни, які відбуваються у його роботі. Всі працівники, які працюють на підприємстві, повинні мати трудові книжки. Трудова книжка зберігається на основному місці роботи.

Таблиця 2.2

**Типові форми первинної облікової документації з
обліку розрахунків з оплати праці**

Типова форма	Назва документа з обліку	Затверджено
№ П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489
№ П-2	Особова картка працівника	
№ П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	
№ П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)	
№ П-5	Табель обліку використання робочого часу	
№ П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	
№ П-7	Розрахунково-платіжна відомість працівника (зведена)	

Джерело: [42]

Для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надаються працівникам, складається “Наказ (розпорядження) про надання відпустки” (ф. № П-3) у двох примірниках: один залишається у відділі кадрів, другий передається до бухгалтерії. На підставі цього наказу відділ кадрів робить відмітки в особовій

картці працівника (ф. № П-2), а бухгалтерія робить розрахунок заробітної плати, що належить за період відпустки.

При наданні відпустки без оплати праці поруч із кількістю днів відпусток зазначається “без оплати”.

При звільненні працівників складається “Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)” (ф. № П-3), який заповнюється працівником відділу кадрів у двох примірниках: один залишається у відділі кадрів, а другий передається до бухгалтерії. Наказ підписується керівником підприємства та керівником структурного підрозділу. На підставі наказу (розпорядження) про припинення трудового договору бухгалтерія робить розрахунок з працівником.

ПОГ «Кам’янець-Подільське УВП УТОС» для цілей своєї діяльності розробляє організаційну структуру і визначає штатну чисельність працівників, які закріплюються у документі “Структура і штатна чисельність”. У цьому документі зафіксовані всі структурні підрозділи підприємства, посади, які вводяться, та кількість штатних одиниць з кожної посади. Зміни до структури і штатної чисельності вносяться наказом керівника підприємства, а у випадках передбачених засновницькими документами, узгоджуються з вищим органом підприємства.

На підставі документа “Структура і штатна чисельність” складається штатний розклад, яким закріплюється посадовий і чисельний склад підприємства із зазначенням фонду заробітної плати.

Таким чином, штатний розклад містить відомості про перелік посад; код професії, який визначається за Державним класифікатором України “Класифікатор ДК 003-95”; кількість штатних одиниць за кожною посадою; посадові оклади; надбавки; фонд заробітної плати.

Штатний розклад узгоджується з головним бухгалтером і затверджується керівником підприємства, який у графі зазначає загальну штатну чисельність і місячний фонд оплати праці. Зміни до штатного розкладу вносяться наказом

керівника підприємства у разі зміни штатної чисельності, зміни найменування посад тощо. Штатний розклад складається і затверджується на кожний рік.

При прийманні на роботу кожному працівнику присвоюється табельний номер, який використовується надалі в усіх документах з обліку робочого часу, виробітку і розрахунків з оплати праці.

На кожному підприємстві (організації) незалежно від режиму роботи повинен бути організований табельний облік робочого часу. Табель - це первинний документ з обліку відпрацьованого часу. Він складається в одному примірнику табельником, майстром або іншими особами, яким доручено вести табельний облік, і подається до бухгалтерії у встановлені на підприємстві терміни [2, С. 301].

На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» основним документом по обліку виходу на роботу і відпрацьованого часу є Табель обліку робочого часу (ф. № П-5), який застосовується в умовах автоматизованої системи управління підприємством, він пристосований до різних умов організації виробництва і може бути доповнений необхідними даними. Табель складається в одному примірнику протягом місяця окремо по виробничих підрозділах і категоріях працюючих. Підготовлюється табель за два-три дні до початку розрахункового періоду, за основу береться табель за попередній місяць. Внесення змін і доповнень до табеля проводиться на підставі відповідних документів з обліку особового складу. До таких документів належать накази про приймання, переведення, відрядження, звільнення, надання відпусток, лікарняні листки, довідки тощо. Обов'язковою графою в таблиці є графа "Професія (посада)". Заповненню цієї графи слід приділити особливу увагу, оскільки найменування професії, на яку приймається працівник, і посада за штатним розкладом повинні відповідати наведеним у Класифікаторі професій ДК-003, затвердженому Наказом № 257.

Слід урахувати, що державою встановлена максимальна тривалість нормального робочого часу. Згідно зі статтею 50 Кодексу законів про працю вона не може перевищувати 40 годин на тиждень, а окремим категоріям працівників

відповідно до статті 51 Кодексу законів про працю установлена скорочена тривалість робочого часу. На основі цього в ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» при складанні табелю враховується наступне: тривалість робочого дня для зрячих становить 8 годин (40 годин на тиждень), а для незрячих - 7,2 години (36 годин на тиждень). Крім того, напередодні святкових і неробочих днів, установлених законодавчо, робочий день скорочується на одну годину як при п'ятиденному, так і при шестиденному робочому тижні (стаття 53 КЗпП).

Святкові і неробочі дні встановлені статтею 73 Кодексу законів про працю. Якщо святкові дні збігаються з вихідними, вихідний день переноситься на наступний після святкового (стаття 67 (КЗпП) [23]).

Оплата працівникам часу, протягом якого вони не працювали (виконання державних або громадських обов'язків, оплата пільгових годин матерям для догляду за дітьми до одного року, доплата підліткам до середнього заробітку за скорочений робочий день, оплата чергових відпусток, тимчасової непрацездатності тощо), на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» здійснюється за даними довідок-розрахунків та інших додаткових документів (наказів директора підприємства, лікарняних листків тощо).

Операції, які передбачені технологічним процесом, оплачуються за нарядами на відрядні роботи, а різні доплати - за листками на доплату.

Наряд - це комбінований документ, в якому вказується завдання на виконання певних робіт і підтвердження фактичного обсягу виконаних робіт [2]

Оплата часу простоїв, які сталися не з вини працівника, оформлюється листком обліку простоїв. На оплату робіт із виправлення браку продукції виписується окремий наряд з відміткою "Виправлення браку".

Для виплати заробітної плати оформлюються видаткові касові ордери, розрахунково-платіжні відомості або платіжні відомості. Розрахунково-платіжна відомість - це зведений документ, який відображає розрахунки з робітниками та службовцями з оплати праці. За роботу в першій половині місяця працюючим видається аванс, а кінцевий результат розрахунку заробітної плати здійснюється при виплаті заробітної плати за другу половину місяця.

Розрахунок заробітної плати працівників з відрядною оплатою праці за весь розрахунковий період здійснюється на підставі первинних документів з обліку виробітку, заробітної плати, доплати за понаднормові години роботи, нарахування премій тощо, а також шляхом підрахунку різного роду утримань і визначення суми, належної до видачі на руки. Підрахунок даних про нараховану суму оплати праці за кожним працівником здійснюється в розрахунково-платіжних відомостях працівника (форма № П-6), в яких показують нарахування за видами оплат та утримання. Відомість ведуть на кожного працівника, де записують його прізвище, ім'я та по батькові, стать, табельний номер, ідентифікаційний номер, професію, посаду, кількість відпрацьованих днів (годин). Далі зазначається період, за який складається розрахунково-платіжна відомість працівника та заповнюються дані про суми нарахованих та утриманих виплат за їх видами (фонд основної заробітної плати; фонд додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати; інші виплати, що не належать до фонду оплати праці) [42].

Форма № П-7 відрізняється від типової форми П-6 тим, що за її допомогою здійснюють узагальнення даних відомостей по підприємству за розрахунками з робітниками та службовцями. Ці дані необхідні для контролю визначення загальних сум для перерахування податків, отримання готівки в установі банку для видачі працівникам, складання звітності тощо [42].

Для виплати заробітної плати оформляються Відомості на виплату грошей та видаткові касові ордери (типова форма КО-2). Зарплата не отримана на протязі 3-х днів депонується. Касир навпроти П.І.Б. працівника в графі "Розписка" ставить штамп "депоновано", складає реєстр депонованої заробітної плати у двох примірниках. Один примірник реєстру прикладається до звіту касира. Другий примірник передається в бухгалтерію і використовують для обліку розрахунків з депонентами. На титульній стороні платіжної відомості касир вказує фактичну суму, виплачену готівкою і суму депонованої зарплати. Платіжна відомість рахується закритою. Бухгалтер на фактично виплачену суму виписує видатковий касовий ордер. Депонована зарплата переноситься по кожному працівнику в

книгу обліку і нарахування зарплати на початок наступного місяця. Документооборот з обліку витрат на оплату праці підприємств відобразимо схематично (рис. 2.3).

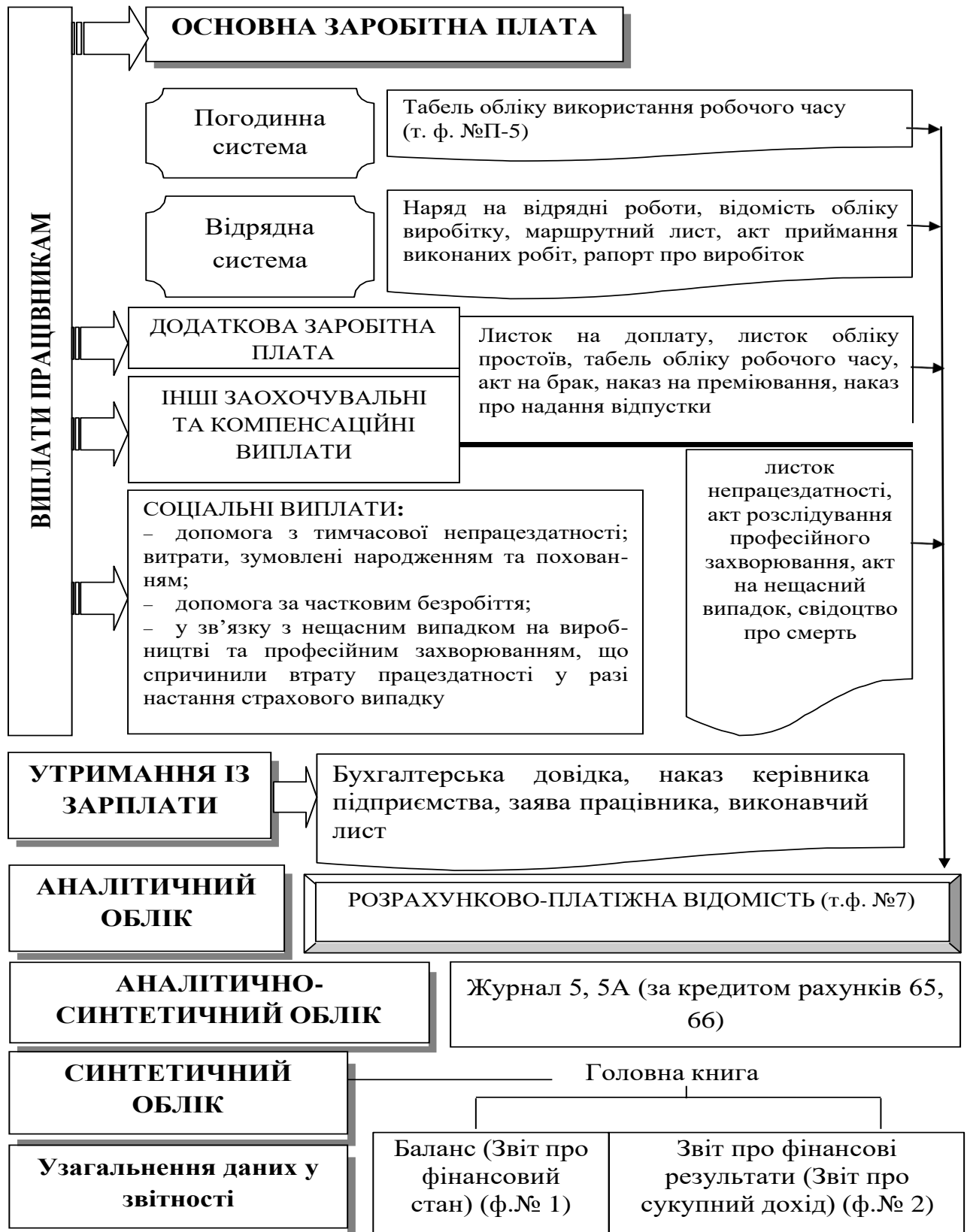


Рис. 2.3. Схема документообороту з обліку витрат на оплату праці

підприємств

Джерело: [62]

Отже, документування кадрового складу, виробітку та відпрацьованого робочого часу на підприємстві є першою і найбільш важливою ділянкою обліку затрат праці, оскільки передбачають заповнення численних документів і типових форм. Правильне і належне заповнення цих форм є запорукою достовірного формування в обліку інформації про прямі витрати на оплату праці на досліджуваному підприємстві.

2.3. Організація обліку витрат на основну та додаткову заробітну плату

Витрати на оплату праці в середньому у структурі витрат підприємства займають друге місце та становлять близько 25 %. Метою обліку витрат на робочу силу є визначення витрат робочого часу працівниками за видами діяльності; величини виробітку або ступеню виконання змінного завдання; достовірності нарахування заробітної плати; розрахунків з оплати праці; контроль за використанням фондів оплати праці [54, С.546].

Основна заробітна плата – це форма оплати праці, що є обов'язковою. Тобто всі підприємства, незалежно від форми власності і виду діяльності, укладаючи трудовий договір з найманими працівниками, зобов'язуються виплачувати їм заробітну плату на умовах, визначених трудовим договором.

Трудовий договір може бути укладено у письмовому вигляді, хоча на практиці роль такого договору зазвичай виконує наказ про зарахування працівника у штат підприємства. Бухгалтерові важливо пам'ятати, що на цьому етапі для нього ще нема поля діяльності, оскільки нема об'єкта бухгалтерського обліку. Адже сам собою договір (наказ) ще не є підставою для нарахування заробітної плати. Лише коли працівник виконає свою частину зобов'язань (визначену договором роботу), і це буде підтверджено відповідними

документами, у підприємства виникне зобов'язання з виплати заробітної плати і, отже, з'явиться об'єкт бухгалтерського обліку [10, С. 113].

Таким чином, основна заробітна плата – це обов'язкова для всіх підприємств (роботодавців) форма оплати праці найманих працівників.

Розміри основної заробітної плати своїм працівникам на більшості підприємств встановлюють самостійно, розробляючи системи оплати праці та включаючи їх до колективного договору. Держава лише встановлює розмір мінімальної заробітної плати та деякі інші гарантії з метою захисту прав працівників.

Відповідно до Закону України „Про оплату праці” основна заробітна плата виплачується працівникам за виконану ними роботу згідно з визначеними нормами праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків) і встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для фахівців [46].

Заробітну плату працівникам підприємство виплачує регулярно двічі на місяць - аванс та остаточний розрахунок за місяць через проміжок часу, який не перевищує 16 календарних днів, відповідно до графіків виплати заробітної плати, затверджених додатками до колективного договору.

Виплата заробітної плати працівникам Підприємства проводиться у грошовому виразі.

Відповідно до Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості облік виробничих витрат та їх розподіл між об'єктами обліку виробничих витрат здійснюється за такими статтями калькуляції:

- сировина та матеріали;
- купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;
- паливо й енергія на технологічні цілі;
- зворотні відходи (вираховуються);
- основна заробітна плата;

- додаткова заробітна плата;
- відрахування на соціальне страхування;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- загальновиробничі витрати;
- втрати від браку;
- супутня продукція (вираховується) [17].

Як видно з вищенаведеного, витрати на оплату праці згруповано за двома прямими статтями «основна заробітна плата» та «додаткова заробітна плата» та комплексною статтею «загальновиробничі витрати». Виокремлення двох прямих статей, на нашу думку, забезпечить управлінський персонал більш деталізованою інформацією про витрати на оплату праці та дозволить підвищити ефективність управління такими витратами.

Витрати на оплату праці також можуть міститися в статті «втрати від браку». Оплата праці при виробництві продукції (робіт, послуг), що виявилася браком, має певні особливості, що відображено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Оплата праці при виробництві продукції, що виявилася браком

Причини виникнення браку при виготовленні продукції	Порядок оплати браку
Не з вини працівника, виявлений	
- у процесі виробництва продукції	оплата праці з її виготовлення проводиться за зниженими розцінками. місячна заробітна плата працівника в цьому випадку не може бути нижче 2/3 тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу).
- після приймання виробу органами технічного контролю	оплачують працівнику нарівні з придатними виробами
Брак внаслідок прихованого дефекту в матеріалах, що обробляються	оплачують працівнику нарівні з придатними виробами
З вини працівника:	
- повний брак	оплаті не підлягає
- частковий брак	оплачують залежно від ступеня придатності продукції за зниженими розцінками

Джерело: сформовано автором на основі [60, с. 184]

В межах операційної та неопераційної діяльності витрати на оплату праці узагальнюються, окрім вищенаведених, у складі:

- адміністративних витрати (оплата праці працівників адміністративного призначення) (Дебет 92 «Адміністративні витрати» Кредит 661 «Розрахунки за заробітною платою»);

- витрат на збут (оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут продукції (робіт, послуг)) (Дебет 93 «Витрати на збут» Кредит 661 «Розрахунки за заробітною платою»);

- інших операційних витрат (витрати працівникам, зайнятих на об'єктах невиробничої сфери; нараховані доплати, премії та зарплата працівникам за роботи, які не пов'язані з виробничою діяльністю; нарахована допомога за рахунок підприємства за перші 5 днів тимчасової непрацездатності, вихідна допомога тощо) (Дебет 94 «Інші витрати операційної діяльності» Кредит 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»);

- інших витрат (витрати на оплату праці працівникам за роботи, пов'язані з ліквідацією і списанням необоротних активів, а також за роботи з ліквідації стихійного лиха) (Дебет 97 «Інші витрати» Кредит 661 «Розрахунки за заробітною платою»).

Витрати операційної діяльності групуються за економічними елементами, серед яких: матеріальні затрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати.

До складу елемента «Витрати на оплату праці» відноситься заробітна плата за окладами й тарифами, матеріальна допомога, премії та заохочення, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці. Взаємопов'язаний з вищенаведеним елементом елемент «Відрахування на соціальні заходи» включає відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, а також відрахування на інші соціальні заходи. Суми відпускних чи компенсації за невикористану

відпустку працівниками прирівнюють до оплати праці за відпрацьований час (виконаний обсяг роботи). Створенні резерву на оплату відпускних відображається в обліку таким бухгалтерським проведенням: Дебет рахунків 54 23, 91, 92, 93, 94 Кредит рахунка 471 «Забезпечення виплат відпусток». В подальшому при наданні відпусток складається проведення: Дебет рахунка 471 «Забезпечення виплат відпусток» Кредит рахунка 661 «Розрахунки за заробітною платою» [2].

На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» застосовується дві форми оплати праці: погодинна і відрядна (рис. 2.4).

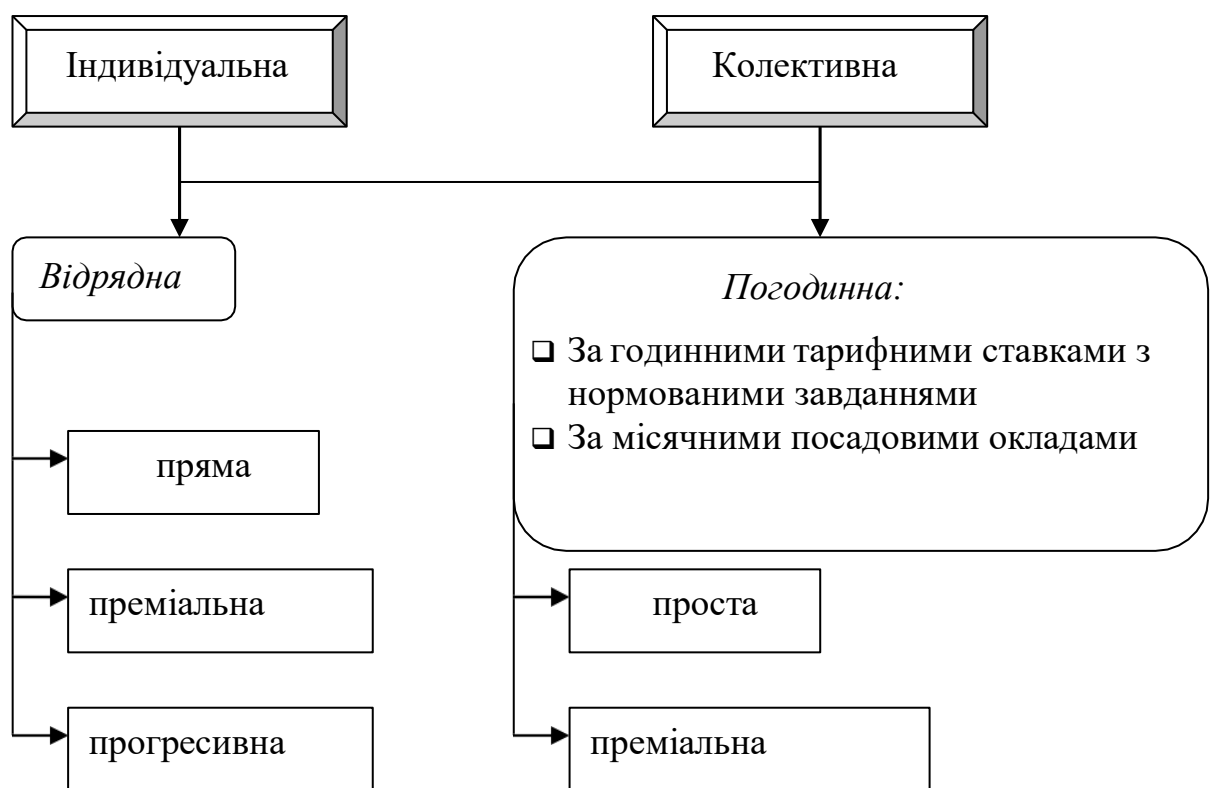


Рис. 2.4. Схема основних форм та систем оплати праці

Джерело: [61]

При відрядній формі оплати праці зарплата робітників прямо залежить від кількості виконаної роботи і розміру розцінки. Цю форму використовують при оплаті тим робітникам, праця яких підлягає нормуванню.

Відрядна форма оплати праці складається з наступних систем: прямої, прогресивної, акордної, преміальної. Зарплату робітників по відрядним

розцінкам розраховують шляхом множення кількості виготовленої продукції на відрядну розцінку на підставі нарядів [12].

При погодинній формі, заробітна плата може нараховуватись на підставі даних табельного обліку про кількість відпрацьованих днів і тарифних ставок або виходячи з окладу [12].

Щоб нарахувати заробіток по тарифних ставках необхідно кількість відпрацьованих годин по табелю помножити на тарифну ставку.

Якщо працівник на окладі і відпрацював повний робочий місяць то за ним зберігається його оклад. Якщо ж відпрацьовано не повний робочий місяць, то необхідно оклад розділити на кількість робочих днів місяця і помножити на кількість відпрацьованих днів в цьому місяці.

Погодинна форма має 2 системи: просту погодинну та погодинно-преміальну.

При простій погодинній системі зарплату нараховують за пророблений час за встановленою денною чи погодинною тарифною ставкою відповідно до розряду працівника або на підставі встановлених місячних ставок.

При погодинно-преміальній системі за досягнення відповідних кількісних і якісних показників крім основної заробітної плати виплачується премія. Сума премії розраховується множенням відсотків премії на суму основної заробітної плати [8].

Преміальні винагороди вводять з метою підвищення продуктивності праці і якості продукції, збільшення обсягу реалізації і прибутку, підвищення ефективності виробництва. Заробітна плата при погодинно-преміальній системі буде складатися з суми основної заробітної плати та премії.

Аналітичний облік розрахунків за заробітною платою на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» має стільки ж рахунків, скільки працюючих на підприємстві за обліковим складом, тобто це облік розрахунків за заробітною платою по кожному працюючому окремо. Сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному аналітичному рахунку (тобто по кожному працюючому) дорівнюватиме кредитовому обороту синтетичного рахунка №66 за звітний

місяць, тобто сумі нарахованої заробітної плати по цеху, відділу, підприємству в цілому. Сума всіх відрахувань за аналітичними рахунками дорівнюватиме дебетовому обороту синтетичного рахунка № 66 у графі Розрахунково-платіжної відомості “Сума, належна до виплати” аналітичних рахунків дорівнює кредитовому сальдо синтетичного рахунка № 66 “Розрахунки з оплати праці”. Кредитове сальдо рахунка № 66 показує заборгованість підприємства робітникам і службовцям на 1-ше число кожного за звітним місяцем.

Заробітна плата є одним з елементів витрат виробництва і однією з важливих статей собівартості продукції. Щоб включити її до складу витрат, уся нарахована в Розрахункових і Розрахунково-платіжних відомостях заробітна плата групується за напрямками витрат (цехів, дільниць, інших структурних підрозділів) у спеціальній Відомості або табуляграмі розподілу.

Синтетичний облік розрахунків з робітниками та службовцями з оплати праці підприємства здійснюють на пасивному рахунку 66 „Розрахунки за виплатами працівника”.

За кредитом рахунка 661 „Розрахунки за заробітною платою” на підставі Зведеної відомості відображають суми нарахованої працівникам основної, а за дебетом – утримання із заробітної плати, суми виплаченої заробітної плати, а також депонована заробітна плата. Структура рахунка показано в табл. 2.4

Об’єктом контролю управлінської системи є формування та використання фонду оплати праці. Після того, як фонд заробітної плати вже сформувався за результатами праці за місяць проводиться аналіз відхилень від планового фонду. Цю інформацію використовують та методами економічного аналізу визначають основні фактори відхилень фактичного фонду заробітної плати від планового, але таким чином, можна оцінити лише роботу підприємства у цілому. Виправити становище неможливо, проте є можливість розробити систему заходів по попередженню перевищення фонду заробітної плати на майбутнє.

Структура рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Рахунок / субрахунок	Назва рахунку / субрахунку	Призначення
66	Розрахунки за виплатами працівникам	Ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, - з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.
661	Розрахунки за заробітною платою	Ведеться облік розрахунків за виплатами, що належать до фонду оплати праці, нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії
662	Розрахунки з депонентами	Призначений для відображення заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установлений строк
663	Розрахунки за іншими виплатами	Ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.

Джерело: сформовано автором на основі даних [32]

Важливу інформацію містить у собі кореспонденція рахунків по нарахуванню заробітної плати. За кредитом рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” вказують суми заробітної плати, що нараховують всім категоріям персоналу, а за дебетом – віднесення заробітної плати на відповідні рахунки обліку:

- 23 „Основне виробництво” – робітникам основного виробництва, обслуговуючих цехів (автотранспорт, ремонтно-механічний цех, парокотельня).
- 91 „Загальновиробничі витрати” – цеховому персоналу, наладчикам.
- 92 „Загальногосподарські витрати” – адміністративно-управлінському персоналу підприємства.
- 93 „Витрати на збут” – працівникам за реалізацію продукції.

Зіставляючи заробітну плату за кошторисом і фактично віднесену на той чи інший рахунок, роблять висновок про ефективність використання фонду

оплати праці.

З фонду соцстраху на випадок тимчасової втрати працездатності насамперед виплачують допомогу з тимчасової втрати працездатності. Цю допомогу розраховують на підставі листка з тимчасової втрати працездатності (дод. Д) і розмір її залежить від кількості днів хвороби, від страхового стажу, від приналежності до профспілок і розміру середнього заробітку.

Для розрахунку лікарняних слід розрахувати середньоденну заробітну плату, виходячи з виплат працівнику за останні 12 місяців. При розрахунку необхідно брати до уваги ті виплати, на які нараховую ЄСВ. До таких виплат належать такі, які формують фонд оплати праці [27, с. 192].

Розмір допомоги з тимчасової втрати працездатності залежить від загального страхового стажу працівника:

- 50% середньої заробітної плати (доходу) – застрахованим особам, які мають страховий стаж до 3 років;
- 60% середньої заробітної плати (доходу) – застрахованим особам, які мають страховий стаж від 3 до 5 років;
- 70% середньої заробітної плати (доходу) – застрахованим особам, які мають страховий стаж від 5 до 8 років;
- 100% середньої заробітної плати (доходу) – застрахованим особам, які мають страховий стаж понад 8 років, а також застрахованим особам, віднесеним до 1-3 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; ветеранам війни, постраждалим учасникам Революції Гідності тощо [59].

Для нарахування відпускних необхідно: визначити середній заробіток виробітку: діленням зарплати за попередні 12 місяців, або фактично відпрацьованого часу на кількість календарних днів року, або менше відпрацьованого часу за мінусом десяти святкових і неробочих днів встановлених законодавством [62].

Робота у вихідні і святкові дні оплачується не менш, ніж в подвійному розмірі: а) відрядникам – не менше, ніж за подвійними відрядними розцінками;

б) працівникам, праця яких оплачують за годинними (денними) ставками,

- в розмірі не менше подвійної годинної (денної) ставки; в) працівникам, що одержують місячний оклад, - в розмірі не менше однієї годинної (денної) ставки окладу, якщо робота проводилась в межах місячної норми робочого часу, і в розмірі не менше подвійної годинної (денної) ставки понад окладу, якщо робота проводилась більше місячної норми [8].

Бухгалтерські записи з обліку розрахунків з оплати праці на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» наведемо в табл. 2.5

Таблиці 2. 5

**Бухгалтерські записи з обліку розрахунків з оплати праці ПОГ
«Кам'янець-Подільське УВП УТОС», 2022 р.**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума (грн.)
	Дт	Кт	
Нарахована зарплата робітникам	23	661	851722,00
Нарахована зарплата адміністрації	92	661	490581,00
Утриманий із зарплати ПДФО	661	641	94420
Утриманий із зарплати військовий збір	661	642	9785
Утримані профспілкові внески	661	685	4490
Виплачена заробітна плата	661	301	490581,00
Нараховано допомогу по тимчасовій непрацездатності:			
– за перші п'ять днів хвороби за рахунок роботодавця	949	663	1480,00
– за рахунок Фонду соцстрахування	378	663	2059,00

Джерело: сформовано автором

Контроль за фондом заробітної плати по підприємству здійснюють за даними зведених звітів бухгалтерії в розрізі категорій, видів нарахувань та стягнень, рахунків бухгалтерського обліку, видів продукції. Ця інформація повинен використовувати не тільки відділ праці та заробітної плати, але й інші підрозділи системи управління. Вказаний перелік основної інформації можна розширювати за рахунок внесення інших показників, що характеризують склад працівників, робочий час та оплату праці.

2.4. Облік витрат на соціальні заходи

Проблема здійснення соціальних витрат пов'язана насамперед із соціальним захистом працівників за такими напрямками як соціальний захист населення, соціальна відповідальність бізнесу, соціальне партнерство, управління витратами підприємства, управління персоналом, соціологія та економіка праці. Соціальна складова діяльності підприємств є присутньою під час здійснення всіх видів діяльності на всіх стадіях і процесах, що підтверджує складність процесу обліку і контролю соціальних витрат.

Має місце принципова відмінність соціальних витрат від інших витрат підприємств, зокрема відсутня чітка законодавча регламентація значної їх частини, оскільки переважна частина витрат є додатковими (добровільними), а до обов'язкових зазвичай відносять витрати на забезпечення соціальних виплат працівникам, які є законодавчо встановленими (обов'язкові соціальні виплати працівникам), витрати, у вигляді внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, витрати на удосконалення умов і охорону праці, інші витрати.

З витратами на оплату праці тісно пов'язані витрати на соціальні заходи, які відображаються у складі інших прямих витрат (ЄСВ на заробітну плату та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг) та загальновиробничих витрат (ЄСВ на заробітну плату працівників загальновиробничого призначення).

Витрати, пов'язані з відрахуваннями на соціальні заходи виникають у зв'язку із нарахуванням єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюють відповідно до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів

їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування. Базою для його нарахування є сума нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Роботодавці (юридичні та фізичні особи-підприємці) повинні нараховувати ЄСВ при виплаті: заробітної плати, в т. ч. у натуральній формі; винагороди за цивільно-правовим договором про виконання робіт (надання послуг); допомоги з тимчасової непрацездатності; допомоги по вагітності та пологах.

На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» ставка єдиного соціального внеску складає 5,3 %, оскільки це підприємство відноситься до всеукраїнських громадських організацій інвалідів.

До обов'язкових утримань відносяться в ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС»: податок з доходів фізичних осіб – 18%; військовий збір – 1,5%; профспілкові внески 1%.

Обчислення єдиного внеску здійснюється на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких провадиться нарахування або які підтверджують нарахування виплат, на які нараховують єдиний внесок.

Адміністрування ЄСВ покладено на Державну фіскальну службу, проте єдиний внесок не входить до системи оподаткування.

Єдиний внесок сплачують шляхом перерахування платником безготівкових коштів з його банківського рахунку. Сплату ЄСВ підприємства проводять на рахунки, які відкриті територіальним органом Державної фіскальної служби відповідно до адміністративно-територіальних одиниць, де зареєстровані платники податків. Платники єдиного внеску повинні сплачувати єдиний внесок, нарахований за відповідний базовий звітний період, не пізніше 20 числа місяця, що настає за базовим звітним періодом. Базовим звітним періодом є календарний місяць.

Для нарахування єдиного соціального внеску в обліку використовують

рахунок 65 „Розрахунки за страхування” у кореспонденції з рахунками витрат [18].

Рахунок 65 “Розрахунки за страхуванням” призначений для обліку розрахунків за відрахуванням на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, за індивідуальним страхуванням персоналу підприємства, страхуванням майна та за іншими розрахунками за страхуванням. За кредитом рахунку 65 “Розрахунки за страхуванням” відображаються нараховані зобов’язання за страхуванням, а також одержані від органів страхування кошти, за дебетом – погашення заборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві. Рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням» має такі субрахунки: 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування», 652 «За соціальним страхуванням», 654 «За індивідуальним страхуванням», 655 «За страхуванням майна» (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат підприємства на соціальні заходи

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
	Нарахований єдиний соціальний внесок на фонд плати праці:		
1.	– працівників основного виробництва	23.1	65.1
2.	– працівників допоміжних та підсобних виробництв	23.2	
3.	– працівників обслуговуючих виробництв і господарств	23.3	
4.	– працівників, зайнятих обслуговуванням та поточним ремонтом будівельних машин та механізмів	91.1	
5.	– загальновиробничого персоналу	91.2	
6.	– адміністративно-управлінському персоналу	92	
7.	– працівників, зайнятих збутом готової продукції	93	
8.	– працівників, праця яких не пов’язана з виробничою діяльністю підприємства ; на нараховані доплати та премії	94.9	
9.	– працівників, які проводять ліквідацію, демонтаж необоротних активів	97.6	
10.	– працівників, зайнятих на роботах з виправлення браку	24	
11.	– працівників, зайнятих вантажними роботами і придбанням матеріалів та інших товарно-матеріальних цінностей	20.1– 20.9	
12.	– на нараховану заробітну плату працівникам за роботи, затрати на які відносяться до витрат майбутніх періодів	39	

13.	– на нараховану заробітну плату працівникам за роботи з ліквідації стихійного лиха	97.7	
-----	--	------	--

Джерело: сформовано автором

У фінансовій звітності підприємств обов'язкові соціальні витрати знаходять своє відображення у частині витрат на оплату праці і відрахувань на соціальні заходи у формах фінансової звітності №1 „Баланс (Звіт про фінансовий стан)”, №2 „Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)”, №3 „Звіт про рух грошових коштів”.

2.5. Аналіз витрат на оплату праці

Економічний аналіз витрат на оплату праці, як правило, є частиною аналізу витрат підприємства або комплексного аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства.

Метою аналізу витрат на оплату праці на підприємстві є встановлення забезпеченості підприємства трудовими ресурсами, оцінка продуктивності праці та встановлення шляхів оптимізації витрат на оплату праці.

Завданнями аналізу витрат на оплату праці є:

- оцінка доцільності застосування форм та систем оплати праці;
- встановлення ефективності запровадженої системи матеріального стимулювання;
- виявлення забезпеченості підприємства трудовими ресурсами та аналіз плинності кадрів;
- оцінка динаміки витрат на оплату праці та виявлення резервів оптимізації таких витрат;
- вивчення впливу факторів праці на обсяг виробництва продукції (робіт, послуг), розрахунок резервів підвищення ефективності виробництва за рахунок факторів праці та її оплати;
- встановлення ефективності використання персоналу підприємства.

Економічний аналіз витрат на оплату праці буде ефективним при правильній його організації. Під організацією економічного аналізу на підприємстві слід розуміти цілеспрямоване упорядкування методики та техніки аналізу, процесів збору первинної аналітичної інформації, її обробки, узагальнення й отримання відомостей, необхідних для управління підприємством [14, С.11].

При цьому слід врахувати основні характеристики методики аналізу витрат на оплату праці (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Основні характеристики методики аналізу витрат на оплату праці

Особливості методики економічного аналізу	Їх суть
Системний і комплексний підхід до аналізу економічних явищ і процесів	Комплексне вивчення витрат на оплату праці у взаємозв'язку з іншими об'єктами аналізу діяльності підприємства
Використання в аналізі системи показників	Забезпечується кількісний вимір різних сторін об'єкта аналізу, що дає можливість глибоко та всебічно охарактеризувати господарську діяльність підприємства, відобразити комплексність економічних явищ та процесів
Виявлення взаємозв'язку і взаємозалежності між показниками і факторами, що визначають їх рівень	Економічний аналіз направлений на виявлення лише тих факторів, які найбільш суттєво впливають на досліджуваний об'єкт
Деталізація загальних показників витрат на оплату праці на складові	Ця особливість полягає в розділенні загальних показників на складові елементи за місцем, часом і факторами формування.
Вивчення економічних явищ у динаміці з урахуванням дії економічних законів	Аналізу витрат на оплату праці повинен враховувати дію економічних законів, а також внутрішні та зовнішні умови функціонування підприємства

Джерело: сформовано автором на основі даних [14]

Для витрат на оплату праці слід використовувати дані первинних документів, зокрема табельного обліку, матеріали хронометражу робочого дня, іншу оперативну інформацію бухгалтерського обліку, дані фінансової та статистичної звітності, позаоблікові матеріали (протоколи виробничих нарад, документи результатів економічного аналізу тощо). Тобто для аналізу витрат на

оплату праці підприємства доцільно застосовувати такі дані:

- 1) первинні документи, що підтверджують витрати на оплату праці;
- 2) синтетичного і аналітичного обліку за рахунками 66 «Розрахунки за виплатами працівника», 65 «Розрахунки за страхуванням», 23«Виробництво»91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Витрати іншої операційної діяльності» тощо;
- 3) фінансова звітність (Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Примітки до річної фінансової звітності);
- 4) інші джерела (дані інвентаризації, результати аналізу за попередні періоди, статистична інформація дані аудиторських перевірок тощо).

Трудові ресурси підприємства відіграють провідну роль у розв'язанні науково-технічних, організаційних і економічних завдань щодо досягнення поставлених результатів господарювання. Рівень забезпеченості підприємства робочою силою і її раціональне використання значною мірою визначає організаційно-технічний рівень виробництва, ступінь використання техніки та технології, предметів праці.

Від ефективності використання трудових ресурсів у процесі виробництва багато в чому залежать показники обсягу виробництва продукції, її собівартість, якість тощо. Тому аналіз використання трудових ресурсів є важливим розділом системи комплексного економічного аналізу діяльності підприємства [57, с. 457-461].

Трудовий потенціал підприємства відіграє провідну роль у розв'язанні науково-технічних, організаційних і економічних завдань щодо досягнення накреслених результатів господарювання.

Залежно від місця здійснення виробничого процесу працівників ділять на основних і допоміжних. Основні працівники безпосередньо зайняті у виробничому процесі, обслуговувані, надані послуг клієнтам. Допоміжні робітники – це ті, праця яких безпосередньо не впливає на виробничий процес і надання послуг, але їх діяльність сприяє здійсненню основного технологічного процесу. Згідно з такою характеристикою до основних працівників відносяться

працівники зайняті в цеху. До допоміжних робітників відносяться господарська дільниця, трансформаторна, транспортна та дільниця електроживлення.

Важливими характеристиками зміни чисельності і структури робітників є:

а) відносне скорочення приросту чисельності працюючих відповідно до зростання обсягу виробництва та фінансових результатів господарської діяльності;

б) підвищення частки робітників у складі персоналу основної діяльності як передумова зростання продуктивності його праці.

Основні завдання, об'єкти та етапи аналізу трудових ресурсів наведено на рис. 2.5.



Рис. 2. 5. Основні завдання, об'єкти та етапи аналізу використання трудових ресурсів

Джерело: [14]

Для кількісної оцінки руху персоналу ще використовують коефіцієнти обороту з прийому і звільненню. Їх розраховують шляхом ділення числа прийнятих або звільнених робітників до їх середньооблікової чисельності.

В табл. 2.8 проаналізуємо рух трудових ресурсів досліджувано нашого підприємства.

Таблиця 2.8

**Аналіз руху працівників ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС»
за 2020-2022 роки**

№ п/п	Показник	Один вим.	Фактично за			Відхилення 2022 р. від 2021 р., +/-
			2020 рік	2021 рік	2022 рік	
1	Середньоспискова чисельність працівників	чол.	204	204	215	+11
2	Прийнято	чол.	18	12	21	+9
3	Вибуло всього, у т. ч.:	чол.	10	8	10	+2
4	За власним бажанням	чол.	3	2	3	+1
5	За прогули та інші порушення трудової дисципліни	чол.	1	1	1	-
6	З інших причин	чол.	6	5	6	+1
7	Коефіцієнт обороту по найму	коэф	0,09	0,06	0,098	+0,038
8	Коефіцієнт обороту по вибуттю	коэф	0,05	0,04	0,05	+0,01
9	Коефіцієнт плинності кадрів	коэф	0,02	0,01	0,02	+0,01

Джерело: сформовано автором

Методи дослідження трудових процесів можуть класифікуватися за рядом ознак і цілі дослідження, кількості об'єктів спостереження, способу проведення спостереження, форми фіксації його даних і т. д. Відповідно до мети дослідження виділяють такі методи: хронометраж; фотографію робочого часу; фотохронометраж. Хронометраж служить для аналізу прийомів праці і

визначення тривалості повторюваних елементів операції.

Фотографія робочого часу застосовується для встановлення структури його затрат на протязі робочої зміни чи її частини. Якщо при хронометражі об'єктом вивчення, як правило, є елементи оперативного часу на конкретний вид продукції, то при фотографії робочого часу фіксуються затрати часу на всі види робіт і перерв, які спостерігаються на протязі певного відрізка часу. При цьому елементи оперативного часу виділяються укрупнено [14].

Фотохронометраж застосовується для одночасного визначення структури затрат часу і тривалості окремих елементів виробничої операції.

Аналіз використання робочого часу на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» проводиться за двома напрямками — виявлення втрат робочого часу та непродуктивного його використання. Метою такого аналізу є виявлення місць та причин втрат робочого часу. При цьому доцільно виявити не лише явні втрати (прогули, невиходи через хворобу та з дозволу адміністрації, простої через несправності обладнання та перебої у постачанні тощо), а й приховані втрати, пов'язані з виробництвом продукції, відсутністю нормальних умов праці.

Джерелом інформації для такого аналізу може бути звітність з праці, фотографії робочого дня, хронометраж, таблиці виходу на роботу тощо. Фактичні витрати робочого часу покажемо за допомогою дод. К.

Додатково проведемо на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» аналіз причин цілодобових та внутрішньозмінних втрат робочого часу. Для цього складемо баланс робочого часу (дод. Л).

Цілодобові втрати аналізуємо за кожним видом окремо. Особливу увагу приділяємо дослідженню причин втрат, що залежать від підприємства. Окремо проаналізуємо зовнішні причини.

Внутрішньозмінні втрати аналізуємо шляхом спеціальних досліджень вибіркового, моментного, фотографій робочого дня, хронометражу тощо).

Особливу увагу звернемо на організаційно-технічні причини (відсутність сировини, роботи, інструментів, електроенергії), час непродуктивної праці (виправлення браку, пошук майстра налагоджувальника), запізнення робітників,

сторонні розмови) тощо [34].

Аналіз балансу робочого часу на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» (дод. Л) свідчить, що на підприємстві повністю відсутні внутрішньозмінні втрати часу.

Висновки до розділу 2

Дослідивши стан системи обліку та аналіз витрат на оплату праці, можна зробити такі висновки:

1. ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» є самостійним господарчим суб'єктом з правами юридичної особи, що на підставі використання трудовим колективом частина майна власності УТОС, виробляє та реалізовує продукцію, діє за принципами господарського розрахунку.

Протягом аналізованого періоду на досліджуваному збільшилась середньорічна вартість активів на 374,5 тис. грн. (або на 7,47%). Позитивною є тенденція випереджаючого росту вартості оборотних активів у порівнянні з ростом вартості активів підприємства.

Після проведення аналізу виробничо-господарської діяльності ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» можна зробити висновок, що підприємство збільшує обсяги реалізації, ефективність господарювання знижується з кожним роком.

ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» незважаючи на інфляційні процеси, коронавірус, війну працює прибутково, що позитивно характеризує роботу підприємства

На ПОГ «Кам'янець-Подільському УВП УТОС» для ведення бухгалтерського обліку застосовується журнально-ордерна форма обліку і використовується програмне забезпечення Microsoft Excel та М.Е.Дос – для подання своєчасної звітності і простого обміну документами.

2. Для того, щоб побудувати ефективну систему обліку витрат на оплату праці на ПОГ «Кам'янець-Подільському УВП УТОС» повинні виконуватись такі умови: контроль за чисельністю персоналу та використанням робочого часу; правильність документального оформлення виробітку робітників та службовців;

своєчасне нарахування заробітної плати та допомог, а також їх видача; своєчасне утримання сум податків та перерахування їх до бюджету; розподіл заробітної плати по об'єктах калькулювання; планування звітів про працю.

3. Документування кадрового складу, виробітку та відпрацьованого робочого часу на підприємстві є першою і найбільш важливою ділянкою обліку затрат праці, оскільки передбачають заповнення численних документів і типових форм. На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» основним документом по обліку виходу на роботу і відпрацьованого часу є Табель обліку робочого часу (ф. № П-5), який застосовується в умовах автоматизованої системи управління підприємством, він пристосований до різних умов організації виробництва і може бути доповнений необхідними даними.

4. Діюча в Україні система обліку витрат на оплату праці передбачає облік витрат на основну заробітну плату, додаткову заробітну плату та інші заохочувальні й компенсаційні виплати, витрат на відрахувань на соціальні заходи. Така класифікація передбачена в звітності з праці й нормативних документах. Проте таке групування малопридатне для управління. Наприклад, в ньому немає інформації про витрати за такими процесами управління, як витрати на набір, відбір і скорочення чисельності; витрати, пов'язані з процесами планування і нормування чисельності персоналу і праці, безпосередньо пов'язані з управлінням трудовими ресурсами. Витрати на оплату праці робітників включають у собівартість окремих видів продукції за прямим способом. Але не завжди є можливість віднесення нарахованої заробітної плати на конкретні вироби.

5. На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» ставка єдиного соціального внеску складає 5,3 %, оскільки це підприємство відноситься до всеукраїнських громадських організацій інвалідів.

6. Однією з важливих умов успішної роботи підприємства є постійний склад робітників. Склад працюючих постійно змінюється, що характеризується коефіцієнтом обороту. Метою аналізу витрат на оплату праці на підприємстві є встановлення забезпеченості підприємства трудовими ресурсами, оцінка

продуктивності праці та встановлення шляхів оптимізації витрат на оплату праці.

На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» повністю відсутні внутрішньозмінні втрати часу.

РОЗДІЛ 3

ОСНОВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ З МЕТОЮ ЇХ ОПТИМІЗАЦІЇ

3.1 Оптимізація системи контролю витрат на оплату праці

Діяльність сучасних підприємств ґрунтується на побудові та формуванні системи контролю управління, який в основі є необхідним для усіх рівнів управління організаціями.

Контроль попереджує негативні ситуації на підприємстві. Функція контролю – характеристика керування, яка допомагає знайти недоліки і відкоригувати діяльність підприємства, попереджуючи банкрутство. Кожне підприємство зобов'язане бути здатним своєчасно виявляти свої помилки і корегувати їх до того, поки вони ще не нашкодили досягненню цілей підприємства [51].

На рівні конкретного суб'єкта господарювання проводять внутрішньогосподарський контроль силами самого підприємства.

Ефективність функціонування системи внутрішнього контролю дозволяє вирішити багато проблем суб'єктів господарювання, в тому числі: забезпечення прийняття адекватних та обґрунтованих управлінських рішень, оптимізацію процесу фінансово-господарської діяльності, запобігання, виявлення та уникнення відхилень в інформації, яка надається зацікавленим сторонам.

Узагальнивши напрацювання багатьох вчених щодо порядку здійснення контролю виплат працівникам на підприємстві, сформулюємо єдину послідовність контролю виплат працівникам.

На підготовчому етапі визначають об'єкти, джерела контролю, відбувається постановка завдань і вибір методів контролю.

Послідовність здійснення контрольних процедур на методичному етапі така:

–перевірка законності і обґрунтованості зарахування працівників на роботу та їх звільнення;

–перевірка дотримання трудового законодавства та внутрішніх документів при нарахуванні та виплаті працівникам заробітної плати, допомоги, премій, інших заохочувальних та компенсаційних виплат, перевірка наявності фактів несвоєчасних виплат та простроченої заборгованості з виплат працівникам;

–перевірка правильності обчислення сум відпускних, допомоги з тимчасової непрацездатності, інших виплат працівникам;

–перевірка відповідності сум нарахованої до виплати заробітної плати фактично виплаченій (зазначеній у відомостях на перерахування коштів на карткові рахунки в установах банків);

–перевірка дотримання законодавства при здійсненні операцій із депонованою заробітною платою;

–перевірка дотримання законодавства про індексацію грошових доходів населення;

–перевірка правильності здійснення обов'язкових нарахувань та утримань, пов'язаних з виплатами працівникам;

–перевірка законності відображення в обліку та звітності виплат працівникам, перевірка відповідності даних синтетичного й аналітичного обліку щодо виплат працівникам;

–інвентаризація пасивів у частині зобов'язань за виплатами працівникам [58, С 143-148].

Для аналітичного етапу характерним є перевірка ефективності використання фонду заробітної плати і трудових ресурсів; аналіз відхилень і порушень, а також розробка пропозицій за результатами аналізу.

На заключному етапі контролю виплат працівникам відбувається наступний контроль виконання рекомендацій щодо локалізації виявлених недоліків і порушень.

На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» за проведення внутрішнього контролю відповідає директор Замрико Ігор Анатолійович.

Для контролю за фінансово-господарською діяльністю ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» створюється власна Ревізійна комісія, яка обирається в складі 5 чоловік загальними зборами трудового колективу на строк 3 роки з числа працівників підприємства. Ревізійна комісія проводить контроль за правильністю і достовірністю відображення в обліку господарських операцій, в тому числі й операцій з формування доходів та витрат на підприємстві, зокрема витрат на оплату праці та здійснює пошук шляхів їх оптимізації.

Основним призначенням внутрішнього контролю на нашому підприємстві є пошук шляхів зростання прибутковості діяльності підприємства.

Раціонально організований документообіг на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» передбачає оптимальне число виконавців для проходження кожним первинним документом, визначає мінімальний строк його надходження в підрозділи. Такий документообіг виконується шляхом розробки графіка. Графік документообігу повинен забезпечити посилення контролю за своєчасністю і вірністю складання первинних документів і оперативністю отримання інформації, яка необхідна для прийняття управлінських рішень. Правильно складений графік документообігу сприяє покращенню всієї облікової роботи на ПОГ «Кам'янець-Подільський УВП УТОС» збільшує контрольні функції бухгалтерського обліку, сприяє підвищенню рівня механізації автоматизації облікових робіт.

Служби внутрішнього контролю ПОГ «Кам'янець-Подільський УВП УТОС» застосовують наступні методи внутрішнього контролю: розподіл обов'язків для запобігання попередження службових зловживань і крадіжок активів працівниками підприємства, для запобігання навмисного спотворення інформації, в цілях виявлення випадкових помилок. Якщо одна і та ж людина здійснює господарську операцію і сама показує її у звіті, або виконує облікові функції, починаючи зі складання документів і закінчуючи складанням балансу, вірогідність того, що помилка не буде виявленою є досить високою

Специфіка діяльності системи внутрішнього контролю у ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» полягає у: – оптимізації методики внутрішнього

контролю результатів діяльності підприємств через розробку дієвої концепції внутрішнього контролю; – виділення центрів відповідальності (центрів доходів і витрат) із впровадженням у них методики внутрішнього контролю за видами; – запровадження системи бюджетування, як складової внутрішнього контролю діяльності компанії з розробкою системи бюджетів основних статей звітності.

Основні завдання внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві полягають у наступному: - моніторинг суми та рівня доходів, витрат і фінансових результатів діяльності; - виявлення відхилень фактичних результатів від планових показників доходів і витрат; - перспективне планування фінансових результатів діяльності підприємства; - обґрунтування необхідності коригувальних впливів на доходи і витрати та вибір методу такого впливу; - детальний аналіз усіх статей витрат, що формують собівартість товарів (робіт, послуг); - вивчення стану аналітичного і синтетичного обліку; - обґрунтування правильності розподілу витрат; - виявлення внутрішніх резервів оптимізації доходів і витрат.

Ст. 35 Закону України «Про оплату праці» та ст. 269 Кодексу законів про працю в Україні затверджено, що нагляд і контроль з боку державних органів за додержанням законодавства про оплату праці на підприємствах здійснюють: – «центральною органом виконавчої влади, що реалізує державну політику з питань нагляду та контролю за додержанням законодавства про працю; – органи доходів і зборів». працівникам [46].

Внутрішньогосподарський контроль праці та виплат працівникам має на меті встановлення достовірності облікових і звітних даних стосовно нормування, документування, нарахування, утримання та розрахунків з оплати праці. Налагоджена система контролю виплат працівникам на підприємстві забезпечить оперативне формування інформації для впровадження заходів на економію витрат на оплату праці через створення ефективних механізмів стимулювання, активізації трудових ресурсів, можливість доводити рівень оплати праці до реальної вартості робочої сили у напрямку загальної соціальної політики держави.

Ефективна організація

внутрішнього контролю є одним із заходів, спрямованих на вдосконалення управління підприємством, яка забезпечує високий рівень виконання його завдань, чіткий порядок у його веденні. До об'єктів внутрішньогосподарського контролю виплат працівникам належать: дотримання трудової, штатної дисципліни; використання фонду робочого часу; стан бухгалтерського обліку та звітності виплат працівникам.

На систему внутрішньогосподарського контролю виплат працівникам покладено такі завдання: – перевірка дотримання законодавчо встановлених норм та норм колективного договору при визначенні та нарахуванні посадових окладів і тарифних ставок, надбавок та доплат, інших виплат працівникам та пов'язаних з такими виплатами податків; – встановлення обґрунтованості планових завдань щодо норм і нормативів трудозатрат; – перевірка правомірності використання обраних форм та систем оплати праці; – забезпечення єдиних методологічних засад облікового відображення виплат працівникам та формування звітності; – виявлення порушень вимог трудового законодавства та їх попередження у майбутньому [65].

Контроль виплат працівникам є важливим та невід'ємним елементом системи контролю на підприємстві та держави у цілому. Динамічна зміна нормативно-правової бази України, зокрема трудового законодавства, обумовлює необхідність систематизації складових контролю виплат працівникам урахуванням нових вимог.

Для постійного контролю за фінансовою стабільністю підприємства необхідно виконання наступних заходів: щоденна діагностика фінансового стану підприємства, планування запобіжних заходів для уникнення кризи, формування системи параметрів, які би виявляли передкризові явища, розробка механізмів та програм фінансової стабілізації підприємства, формування системи заходів для усунення негативних наслідків у разі настання кризи.

Ефективність управління формуванням собівартості праці внаслідок депресивної точності - це спосіб виявлення відхилень від рівня прогнозування

фактичних виробничих витрат, узагальнення та прийняття рішень щодо зменшення негативних відхилень. Ключовими умовами управління цими засобами контролю є точність та своєчасність, простота, об'єктивність та чіткість, відповідність цілям управління, стратегічна спрямованість та орієнтація на кінцеві фінансові результати. У цьому випадку процес управління витратами праці не поділяється на етапи і повинен здійснюватися послідовно (Рис. 3.1).

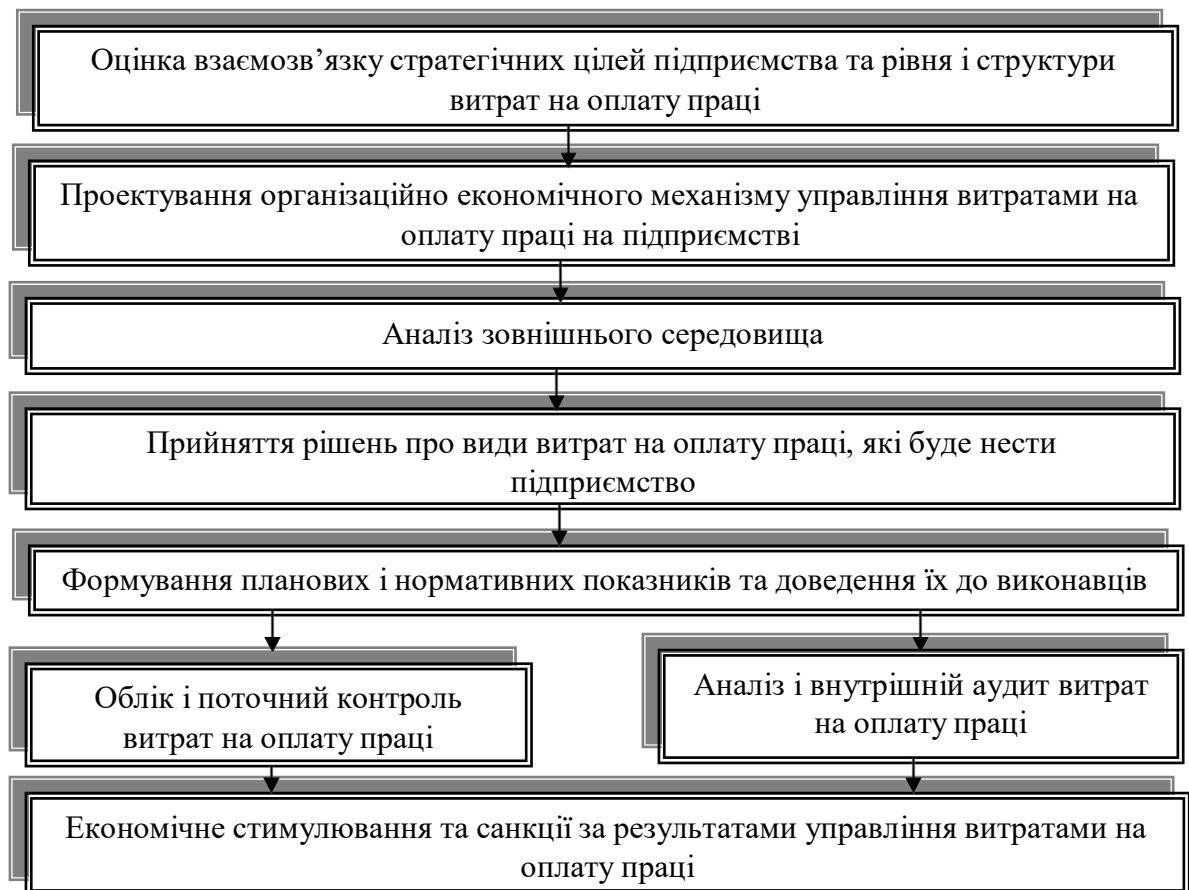


Рис. 3.1 Етапи створення та функціонування системи контролю та управління за витратами на оплату праці на досліджуваному підприємстві

Джерело: власна розробка

Вихідну інформацію для визначення компенсації працівникам за ефективне використання трудових витрат можна знайти у звіті Центру відповідальності. Центр є виробничим або управлінським підрозділом компанії і детально розроблений з метою забезпечення оперативного управління витратами праці.

Система заохочення працівників та зменшення витрат на оплату праці повинна бути такою ж, як загальна система компенсації за виробничі результати та господарську діяльність компанії. Крім того, обґрунтованість доцільності зменшення витрат на оплату праці [30].

Порушення щодо виплат працівникам можуть виникати у таких ситуаціях:

- недостовірне визначення обсягу виконаних робіт або наданих послуг (виявляють за допомогою зіставлення вказаних у первинних документах з обліку праці обсягів робіт із аналогічними показниками технологічних карт, документів щодо оприбуткування готової продукції або контрольними замірами);
- неправильне визначення тарифних ставок, посадових окладів і розцінок (виявляють за допомогою зіставлення з даними виробітку і тарифікаційними довідниками);
- неправильне визначення грошової оцінки господарських операцій за окремими документами з обліку праці (виявляють за допомогою контрольного таксування);
- необґрунтована оплата праці осіб, які не брали участі у виконанні конкретних робіт (виявляють зіставленням прізвищ таких працівників зі списковим складом підприємства, звіркою підписів і опитуванням);
- утримання посадових осіб, що не передбачені штатним розписом (встановлюють зіставленням цих документів зі штатним розписом) тощо.

На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» немає єдиної методології та нормативної бази по організації внутрішнього контролю.

Передумовами, які об'єктивно необхідні для ефективного функціонування на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» є наявність: - сформованої нормативної бази; - спеціально створених або наділених відповідними повноваженнями структурних підрозділів і визначення їх завдань в даній області, закріплення прав, обов'язків, а також відповідальності за їх невиконання; - встановлення кваліфікаційних вимог до професійних знань і навичок співробітників підприємства, необхідних для здійснення фінансового управління, в тому числі внутрішнього контролю. Так, як господарство має невеликий кадровий потенціал, створення спеціалізованих підрозділів

внутрішнього контролю тут не доцільно. Організаційна та методична робота по здійсненню контролю може покладатися крім директора та головного бухгалтера на будь-якого іншого працівника бухгалтерії.

Слід розробити Положення про внутрішній контроль на на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС».

На основі положення розробити стандарти внутрішнього контролю. Стандарти внутрішнього контролю повинні застосовуватися кожним співробітником за допомогою самоконтролю, контролю за рівнем підпорядкованості, суміжного контролю.

За кожним з процесів і процедур, що виконуються в рамках оплати праці, виявити ризики: - ризики порушення вимог законодавства та інших нормативно - правових актів, що регулюють заробітну плату працівників господарства; - ризики неправильного або неповного відображення результатів реалізації процесів, виконання операцій у бухгалтерському обліку; - ризики спотворення або несвоєчасності надання документації (працівниками, наприклад, довідки на стандартні відрахування) тощо.

Після виявлення ризиків слід зробити їх аналіз і сформувані за ними реєстр ризиків. Для кожного ризику, включеного до реєстру ризиків, визначається комплекс заходів по їх мінімізації.

До заходів щодо мінімізації ризиків можна віднести: - уточнення правил виконання окремих операцій; - уточнення заходів щодо контролю операцій, які виконуються в рамках фінансового управління; - підвищення кваліфікації співробітників, що виконують операції, якими супроводжуються ризики, що підлягають мінімізації; - перерозподіл обов'язків всередині структурного підрозділу, діяльність якого пов'язана з ризиками, що підлягають мінімізації; - закупівля і введення в експлуатацію обладнання, засобів автоматизації, програмного забезпечення, інших матеріальних і нематеріальних активів, необхідних для мінімізації ризику; - інші заходи, виконання яких може призвести до мінімізації ризиків.

Документом, який є підставою виконання поточних заходів з контролю оплати праці, буде карта внутрішнього фінансового контролю заробітної плати (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Карта внутрішнього контролю заробітної плати

Предмет ВК	Відповідальний за виконання процесу, операції	Періодичність виконання процесу, операції	Відповідальні за здійснення ВК	Спосіб, метод ВК	Періодичність здійснення ВК	Підпис відповідального за здійснення ВК
Розрахункова відомість	Загоруйко Н. І. - бухгалтер	щомісяця	Коленко І. В. – контролер	Суцільний наступний контроль	Після формування розрахункової відомості	Підпис

Джерело: сформовано автором

Задля поліпшення репрезентативності результатів контролю виплат працівникам рекомендуємо на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» складати аналітичні таблиці з активним використанням програмного продукту Ексел, робочі документи, наприклад, звіт за результатами проведеного контролю, який узагальнить найважливішу інформацію, отриману під час перевірки. Для цілей управління доцільно складати таблицю виявлених порушень трудового законодавства на підконтрольному об'єкті (табл. 3.2.).

Таблиця 3.2

Витяг із робочого документу при контролі виплат працівникам

ПІБ працівника	Нараховано за місяць, грн		Фактично сплачено за місяць, грн		Причина Відхилення	Відповідальність
	Виплати працівнику (за видами виплат)	Податки та збори	Виплати працівнику (за видами виплат)	Податки та збори		
Усього						

Джерело: сформовано автором

Отже, контроль виплат працівникам є важливим та невід'ємним елементом системи контролю на підприємстві та держави у цілому. Динамічна зміна нормативно-правової бази України, зокрема трудового законодавства, обумовлює необхідність систематизації складових контролю виплат працівникам урахуванням нових вимог. Розглянута методика контролю виплат працівникам підприємства описує комплекс дій суб'єктів контролю, забезпечує оптимізацію витрат їх часу та удосконалює контрольний процес у цілому. Ефективна система контролю з використанням усього необхідного комплексу методів забезпечує управлінський персонал достатнім обсягом інформації для прийняття оперативних управлінських рішень, спрямованих на виправлення.

Основними умовами ефективності механізму управління витратами на оплату праці є: підготуватись до управління компаніями, щоб змінити конкретні та працювати з новими умовами управління; існування ефективного менеджера може здійснювати процес управління витратами праці; існування нормативної бази, яка відображає ключові аспекти функціонування цього механізму.

Створюючи ефективний механізм управління витратами на оплату праці, корпоративне управління має змогу отримувати необхідну йому інформацію і досить своєчасно приймати ефективні управлінські рішення. Легко налаштовувати та здійснювати дії з управління витратами на оплату праці, і їх слід будувати відповідно до основної мети системи управління витратами.

Розробка корпоративних механізмів управління витратами на оплату праці повинна базуватися на загальних принципах формування організаційно-адміністративної структури. Механізми управління витратами праці на підприємстві повинні включати персонал, інформацію, правову, матеріально-технічну, фінансову підтримку, координацію та контроль роботи виробничо-господарських підрозділів та процес виконання функцій. Оскільки механізм управління витратами на робочу силу є інструментом управління в руках керівництва, він повинен відповідати стилю та духу для посилення соціально-економічного розвитку компанії.

На порядок обліку оплати праці безпосередньо впливають окремі напрями облікової політики, вибраної підприємствами. Це стосується, зокрема, самостійного вибору підприємствами порядку ведення обліку витрат: зі застосуванням рахунків лише класу 9 «Витрати діяльності»; із застосуванням одночасно рахунків класу 8 «Витрати за елементами» і класу 9 «Витрати діяльності»; зі застосуванням лише рахунків класу 8 «Витрати за елементами».

Пропонуємо на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» відкрити додаткові аналітичні рахунки до субрахунку 811 «Виплати, пов'язані з оплатою праці», попередньо здійснивши їх класифікацію залежно від мети, поставленої керівництвом. (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Запропоновані рахунки для обліку витрат на оплату праці та інші виплати

Рахунок аналітичного обліку	Види виплат, що обліковуються на рахунку
8111 «Оплата праці, пов'язана з кількістю праці»	Заробітна плата за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за трудовими договорами; винагороди за цивільно-правовими договорами; доплати за суміщення професій, виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника
8112 «Оплата праці, пов'язана з якістю праці»	Надбавки за високу професійну майстерність, класність водіям, високі досягнення у праці; премії за виконання і перевиконання виробничих завдань, підвищення продуктивності праці, поліпшення кінцевих результатів діяльності
8113 «Компенсаційні виплати за особливі умови праці»	Доплати за роботу у важких і шкідливих умовах праці, за роботу в нічний (вечірній) час, із ненормованим робочим днем водіям, за розривний графік роботи; вартість безоплатно наданого працівникам спецодягу та харчування
8114 «Оплата за невідпрацьований час»	Оплата щорічних і додаткових соціальних відпусток за законодавством, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням
8115 «Індексаційні й компенсаційні виплати»	Виплати, пов'язані з індексацією зарплати; суми компенсації працівникам втрати частини заробітку у зв'язку з порушенням термінів її виплати, у т. ч. за невчасно проведену індексацію
8116 «Виплати заохочувального характеру»	Винагороди за вислугу років (щорічні й щомісячні); премії за результатами року; виплати до свят та ювілеїв
8117 «Соціальні пільги»	Матеріальна допомога систематичного характеру; безоплатне харчування, вартість проїзних квитків та путівок працівникам, передбачені трудовою угодою (контрактом)
8118 «Непродуктивні виплати»	Оплата праці за невиконання норм виробітку не з вини працівника; оплата наднормових робіт, робіт у святкові й вихідні дні; доплати до розміру середньої зарплати працівникам, що вимушено працювали скорочений робочий час; виплати за час перебування у відпустках з ініціативи адміністрації та страйку

Джерело: сформовано автором на основі даних [57]

Як правило, склад витрат на підприємстві регламентується і конкретизується колективними договором та положенням про оплату праці на підприємстві. Для здійснення ефективного контролю над витратами на оплату праці необхідно на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» якісно і правильно застосовувати систему затверджених і розроблених нормативів, встановити тарифи на відрядні роботи, затвердити посадові оклади для кожної окремої категорії працівника залежно від умов, обсягу та складності роботи.

Також ж, для оптимальної організації обліку оплати праці на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» необхідно у наказі про облікову політику прописати найбільш досконалі методи ведення обліку розрахунків з працівниками; обґрунтувати вибір форм оплати праці та вказати чинники підвищення продуктивності праці. Крім того, потрібно створити графік використання робочого часу та створити графік документообігу з оплати праці: вказати виконавців та строки складання документів, які пов'язані з обліком оплати праці.

Організація обліку розрахунків з працівниками повинна включати:

- розробку методики узагальнення заробітної плати;
- вибір реєстрів аналітичного та синтетичного обліку;
- розподіл робіт між бухгалтерами та проведення оперативного контролю за правильністю розрахунків.

3.2 Шляхи вдосконалення обліково-аналітичних та контрольних аспектів витрат на оплату праці із застосуванням сучасних інформаційних технологій

Важливим напрямом успішного виконання завдань бухгалтерського обліку з оплати праці є використання різноманітних комп'ютерних програм з метою автоматизації обліку. Автоматизована система обробки облікової інформації

допоможе не тільки скоротити час розрахунків та обліку оплати праці, але й з якнайменшими затратами одержувати інформацію, яка потрібна для управління підприємством, у визначені терміни.

На сьогоднішній день у ПОГ «Кам'янець-Подільський УВП УТОС» ведеться журнальна-ордерна форма обліку без бухгалтерського програмного комп'ютерного забезпечення. Тому, на нашу думку, у досліджуваному підприємстві необхідно здійснити автоматизацію облікового процесу із використанням програмного забезпечення українського виробництва. Український ринок програмного забезпечення нараховує близько 20 програм з бухгалтерського обліку - 10 вітчизняних та зарубіжних виробників. Правильний вибір засобів автоматизації та програмного забезпечення дозволяє легко й миттєво адаптувати роботу бухгалтерії до правових норм, які часто змінюються.

Для кращої орієнтації між десятками пропозицій бухгалтерських програм необхідно відзначити найважливіші для бухгалтера критерії вибору майбутньої покупки. Тому при покупці програми автоматизації обліку бухгалтеру необхідно керуватися наступним алгоритмом: ім'я, ціна, якість, доступність, сервіс, обсяг інформації, що обробляється.

Основним чинником, що впливає на вибір користувачем однієї з вищенаведених систем, є поставлені мета і завдання щодо автоматизації обліку.

Компанією IT-Enterprise, що спеціалізується на розробці програмного забезпечення для управління підприємством в Україні, була створена низка програмних продуктів MASTER [21].

На сьогоднішній день на ринку програмного забезпечення для ведення обліку у малому і середньому бізнесі найбільш затребуваним є четвертий програмний продукт з MASTER - конфігурація для ведення комплексного обліку агропідприємств MASTER: Агро. Лінійка програмних продуктів MASTER представлена двома комплементарними конфігураціями: MASTER: Бухгалтерія та MASTER: Зарплата і Кадри для малого та середнього бізнесу та галузевими рішеннями: MASTER: Бухгалтерія для бюджетних установ та MASTER: Агро.

Так, з метою обліку розрахунків щодо оплати праці пропонуємо

ПОГ «Кам'янець-Подільський УВП УТОС» використовувати програмний продукт «Заробітна плата та табельний облік», яким автоматизується завдання розрахунку заробітної плати та управління персоналом у підприємствах малого й середнього бізнесу. Цей продукт охоплює два функціональні модулі: «Зарплата» і «Кадри». Конфігурація повністю адаптована до українського ринку та відповідає вимогам законодавства України (Рис. 3.2).

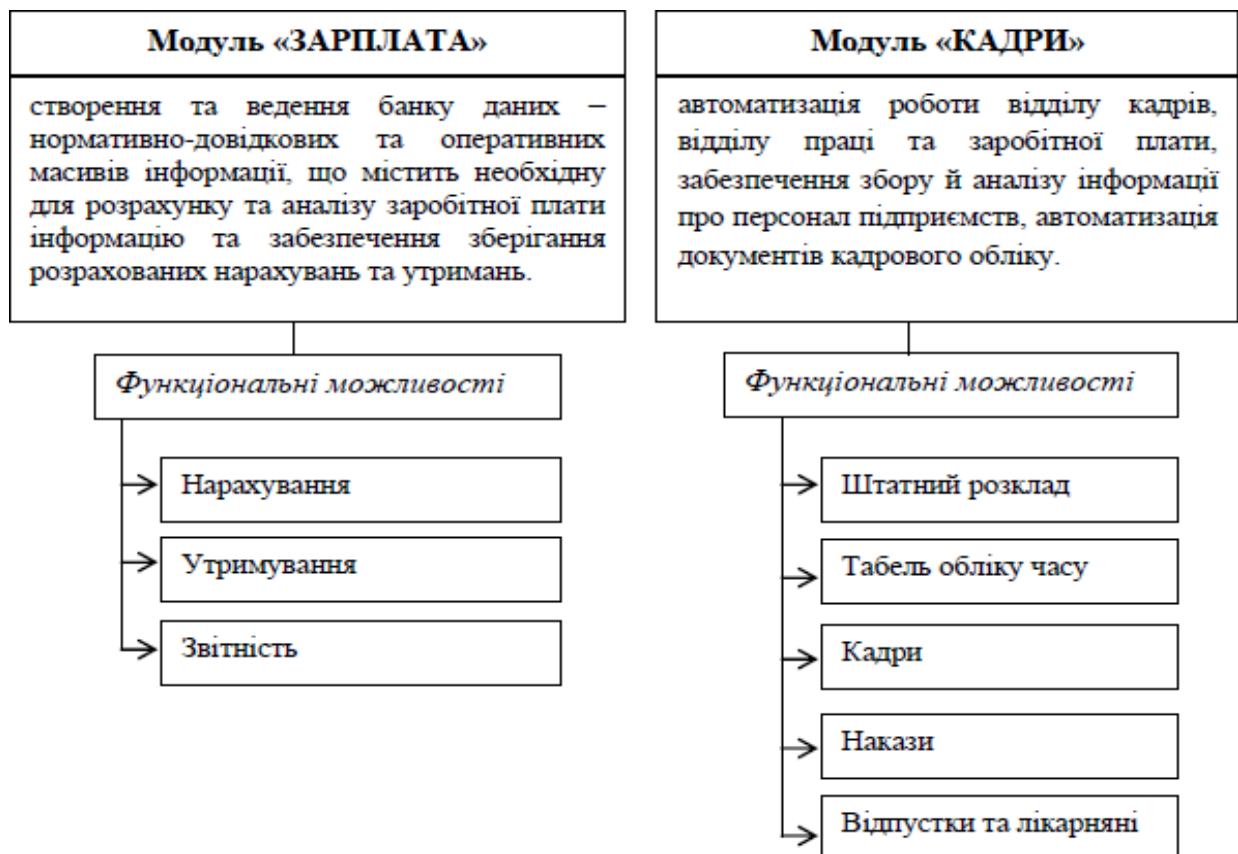


Рис. 3.2. Функціональні модулі конфігурації «MASTER: Зарплата і Кадри» та їхні можливості

Джерело: [21]

У системі «MASTER: Бухгалтерія» для табельного обліку з максимальним відображенням правдивої інформації про робочий час виконуються такі підготовчі дії: щодо кожного співробітника вказується графік його роботи; створюються планові фонди робочого часу щодо кожного графіка роботи; вносяться документи відсутності співробітників. Відтак при запуску функції

створення таблиця системою автоматично вноситься інформація про перелічені підготовчі дії.

У системі формування заробітної плати являє собою лінійний процес. Тому в разі виявлення неправильного внесення відомостей за табелем на етапі формування платіжних відомостей доведеться розпочати процес формування із самого початку, тобто з введення первинних документів, і пройти в етапи, що наведені на Рис. 3.3.



Рис. 3.3. Загальна схема розрахунку заробітної плати в конфігурації «MASTER: Зарплата і Кадри»

Джерело: [21]

У системі міститься динамічний довідник нарахувань та утримань, пристосований до запитів користувачів. При цьому є потреба в розширенні видів нарахувань і утримань. Система має налаштоване єдине робоче місце бухгалтера, де зібрано всю інформацію з розрахунку заробітної плати щодо кожного працівника й автоматичний розрахунок авансу за вказаний період з усіма обов'язковими утриманнями. Під час розрахунку авансу відбувається розрахунок утримань до фондів щодо працівників та груп нарахувань (зарплата,

відпускні, лікарняні). Відбувається автоматичне нарахування ЄСВ до мінімальної заробітної плати. Конфігурація: «Зарплата і Кадри» легко об'єднується з базовим програмним продуктом лінійки MASTER, що створений з метою ведення бухгалтерського і податкового обліку, – «MASTER: Бухгалтерія для малого та середнього бізнесу». Цей програмний продукт для ведення бухгалтерського обліку в підприємствах малого й середнього бізнесу є доступний у хмарному та стаціонарному вирішеннях.

«MASTER: Бухгалтерія» має зручний і зрозумілий інтерфейс, у ньому реалізовано швидке внесення первинних документів, що стосуються кадрового обліку, обліку праці і розрахунків з оплати праці, забезпечується повний аналітичний розріз даних за співробітниками, автоматичне формування податкової і статистичної звітності з праці і розрахунків з її оплати [21].

Таким чином, від правильно організованого процесу обліку оплати праці залежать якість, своєчасність і повнота розрахунків з персоналом і забезпечення продуктивності праці. Одним з першочергових напрямів вдосконалення обліку розрахунків щодо оплати праці є систематичний контроль та аналіз кадрової політики підприємства, а також розрахунків з оплати праці і своєчасності виплат працівникам, тенденцій змін у законодавстві та нормативних документах, якими регулюється облік оплати праці.

Для успішного виконання завдань бухгалтерського обліку оплати праці важливим напрямом є автоматизація обліку.

З'ясувавши основні особливості й функціональні можливості конфігурації «MASTER: Зарплата і Кадри», вважаємо цю конфігурацію серед нових програмних продуктів оптимальною для підприємств, що автоматизують облік розрахунків з оплати праці з персоналом.

Системою забезпечується розрахунок заробітної плати й формується звітність з персоніфікації (Форма 1ДФ, Звіт з праці). Розрахунок заробітної плати передбачає введення первинних документів для його розрахунку, виконання розрахунків нарахувань за окремими режимами, формування

розрахункових листків, а також відрахувань до фондів, бухгалтерських проводок, платіжних відомостей із заробітної плати.

Отже, запровадження на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» нової бухгалтерської програми українського виробника «MASTER», з установкою додаткової конфігурації «Зарплата і Кадри», яка дозволить підвищити оперативність, наочність обліку і контролю витрат на оплату праці, достовірність даних про працю та її оплату тощо.

Основними шляхами щодо покращення організації та ведення обліку витрат на оплату праці для ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» будуть:

- придбати ПЕОМ сучасного рівня і функціональних можливостей;
- автоматизувати ведення різних розрахунково-аналітичних робіт використовуючи сучасне програмне облікове забезпечення українських виробників;
- організувати систему внутрішнього контролю на підприємстві;
- проводити як внутрішній аудит господарської діяльності за допомогою бухгалтера, так і зовнішній аудит за допомогою аудиторської фірми тощо;
- правильно класифікувати витрати на оплату праці;
- забезпечити проходження курсів підвищення кваліфікації для працівників бухгалтерської служби;
- створити посадові інструкції для працівників бухгалтерської служби;
- повністю автоматизувати бухгалтерський облік;
- встановити чіткі терміни здачі оригіналів первинних документів до бухгалтерії;
- забезпечити належні умов зберігання документів та обмежити доступ до них;
- створити забезпечення виплат відпусток.

Таким чином, запропоновані заходи дозволять покращити якість, оперативність та інформативність ведення обліку на досліджуваному підприємстві.

Висновки до розділу 3

Дослідивши основні напрямки удосконалення обліку та контролю витрат на оплату праці з метою їх оптимізації можна зробити наступні висновки:

1. Контроль виплат працівникам є важливим та невід'ємним елементом системи контролю на підприємстві та держави у цілому. Для ефективного вдосконалення управління витратами на оплату праці та системи розрахунків із працівниками необхідно впроваджувати і застосовувати нові методи управління, а також технічні сучасні засоби інформаційних систем, які можуть забезпечити: збір інформації про трудові витрати для більш точної оцінки за прийнятою системою оплати праці та відповідно до чинного законодавства. Необхідно враховувати витрати на оплату праці у собівартості окремих операцій чи послуг, а також здійснювати оперативний контроль над рівнем витрат на оплату праці для підвищення їх питомої ваги у собівартості послуг і загальних витратах підприємства та скорочення непродуктивних виплат.

2. На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» немає єдиної методології та нормативної бази по організації внутрішнього контролю. Слід розробити Положення про внутрішній контроль на на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС». На основі положення розробити стандарти внутрішнього контролю. Стандарти внутрішнього контролю повинні застосовуватися кожним співробітником за допомогою самоконтролю, контролю за рівнем підпорядкованості, суміжного контролю.

3. Пропонуємо на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» відкрити додаткові аналітичні рахунки до субрахунку 811 «Виплати, пов'язані з оплатою праці», попередньо здійснивши їх класифікацію залежно від мети, поставленої керівництвом.

4. Для функціонування системи управління та контролю витрат на робочу силу слід передбачати щоденний контроль за використанням робочого часу та визначати внутрішні резерви, які використовує підприємство.

Для здійснення ефективного контролю над витратами на оплату праці необхідно на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» якісно і правильно застосовувати систему затверджених і розроблених нормативів, встановити

тарифи на відрядні роботи, затвердити посадові оклади для кожної окремої категорії працівника залежно від умов, обсягу та складності роботи.

5. Запровадження на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» нової бухгалтерської програми українського виробника «MASTER», з установкою додаткової конфігурації «Зарплата і Кадри», яка дозволить підвищити оперативність, наочність обліку і контролю витрат на оплату праці, достовірність даних про працю та її оплату тощо.

ВИСНОВКИ

У роботі досліджено організацію обліку, контролю та аналізу та витрат на оплату з метою їх оптимізації. Результати здійсненого дослідження дозволяють зробити наступні висновки і пропозиції:

В ході дослідження було проаналізовано теоретичні засади формування витрат на оплату праці. Виявлено, що заробітна плата є багатогранною категорією, котра досліджувалась багатьма українськими та іноземними вченими, що відображує інтереси усіх зацікавлених сторін: працівника, роботодавця та держави.

Облік витрат на оплату праці – одна з основних і складних ділянок роботи, яка потребує точних та оперативних даних, що відображають зміни в чисельності працівників, затратах робочого часу, категоріях робітників тощо, і здійснення контролю за ефективністю використанням трудових ресурсів.

Витрати на оплату праці узагальнюються в межах двох статей калькулювання: прямі витрати на оплату праці і загальновиробничі витрати, яка є комплексною статтею. Крім того, витрати на оплату праці містяться в складі адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності.

Правова норма обліку, аналізу та контролю витрат на оплату праці плати характеризується тим, що здійснюється на основі розгалуженої системи нормативно-правових документів, прийнятих відомствами всіх рівнів, за участю трудових колективів і профспілок.

Узагальнення існуючих форм та систем оплати праці в Україні, їх види та порядок розрахунку, дозволило сформулювати уявлення про систему оплати праці в Україні. Правильно обрана система оплати заробітної плати є ефективним організаційним засобом і мотивуючим фактором для працівників. Така система повинна враховувати особливості процесу праці на підприємстві та завдання, які роботодавець ставить перед конкретним робочим місцем, професією та кваліфікацією працівника і його особисті інтереси.

Від правильної організації обліку витрат на оплату праці на підприємстві

залежить продуктивність праці, мотивація працівників, структура обліку особового складу та оплати праці, ефективність обліку та інше. Оптимальна організація обліку розрахунків з оплати праці покращує господарську діяльність підприємства та мінімізує витрати на оплату праці.

ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» застосовує лінійно-функціональну структуру управління. Відділ бухгалтерського обліку на ПОГ «Кам'янець-Подільському УВП УТОС» складається з чотирьох осіб.

На ПОГ «Кам'янець-Подільському УВП УТОС» для ведення бухгалтерського обліку застосовується журнально-ордерна форма обліку і використовується програмне забезпечення Microsoft Excel та М.Е.Дос – для подання своєчасної звітності і простого обміну документами.

Результати аналізу основної діяльності досліджуваного підприємства свідчать про те, що дане підприємство є самостійним господарчим суб'єктом з правами юридичної особи, що на підставі використання трудовим колективом частина майна власності УТОС, виробляє та реалізовує продукцію, діє за принципами господарського розрахунку.

Протягом аналізованого періоду на досліджуваному збільшилась середньорічна вартість активів на 374,5 тис. грн. (або на 7,47%). Позитивною є тенденція випереджаючого росту вартості оборотних активів у порівнянні з ростом вартості активів підприємства.

Баланс досліджуваного підприємства за звітний період не є абсолютно ліквідним, оскільки не виконується перше співвідношення між групами активів (A_1) і пасивів (Π_1) ($A_1 < \Pi_1$).

Незважаючи на те, що в кінці досліджуваного періоду найліквідніші активи значно зменшились у порівнянні з початком досліджуваного періоду, рівень покриття негайних пасивів зріс в 2,5 рази.

Аналіз розрахунків свідчить про поточну ліквідність протягом всього досліджуваного періоду, тому що найліквідніші активи перекривали відповідні зобов'язання на 275,0 тис. грн. у 2019 році та на 1897,0 тис. грн. у 2022 році. Це дозволяє стверджувати про поточну ліквідність балансу, розраховану на основі

абсолютних величин.

Показники ліквідності Кам'янець-Подільського УВП УТОС не тільки відповідають нормативному значенню, але й значно переважають його. Так, на кінець 2022 року коефіцієнт поточної ліквідності перевищує нормативне значення у 3,6 разів, коефіцієнти швидкої та абсолютної ліквідності – у 2,7 разів.

Після проведення аналізу виробничо-господарської діяльності ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» можна зробити висновок, що підприємство збільшує обсяги реалізації, ефективність господарювання знижується з кожним роком.

ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» незважаючи на інфляційні процеси, коронавірус, війну працює прибутково, що позитивно характеризує роботу підприємства.

На ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» ставка єдиного соціального внеску складає 5,3 %, оскільки це підприємство відноситься до всеукраїнських громадських організацій інвалідів.

Аналіз використання робочого часу на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» проводиться за двома напрямками — виявлення втрат робочого часу та непродуктивного його використання. Метою такого аналізу є виявлення місць та причин втрат робочого часу.

Аналіз балансу робочого часу на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» свідчить, що на підприємстві повністю відсутні внутрішньозмінні втрати часу.

Для здійснення ефективного контролю над витратами на оплату праці необхідно на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» якісно і правильно застосовувати систему затверджених і розроблених нормативів, встановити тарифи на відрядні роботи, затвердити посадові оклади для кожної окремої категорії працівника залежно від умов, обсягу та складності роботи.

Також ж, для оптимальної організації обліку оплати праці на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» необхідно у наказі про облікову політику прописати найбільш досконалі методи ведення обліку розрахунків з

працівниками; обґрунтувати вибір форм оплати праці та вказати чинники підвищення продуктивності праці. Крім того, потрібно створити графік використання робочого часу та створити графік документообігу з оплати праці: вказати виконавців та строки складання документів, які пов'язані з обліком оплати праці.

Основними шляхами щодо покращення організації та ведення обліку витрат на оплату праці для ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» будуть:

- придбати ПЕОМ сучасного рівня і функціональних можливостей;
- автоматизувати ведення різних розрахунково-аналітичних робіт використовуючи сучасне програмне облікове забезпечення українських виробників;
- організувати систему внутрішнього контролю на підприємстві;
- проводити як внутрішній аудит господарської діяльності за допомогою бухгалтера, так і зовнішній аудит за допомогою аудиторської фірми тощо;
- правильно класифікувати витрати на оплату праці;
- забезпечити проходження курсів підвищення кваліфікації для працівників бухгалтерської служби;
- створити посадові інструкції для працівників бухгалтерської служби;
- повністю автоматизувати бухгалтерський облік;
- встановити чіткі терміни здачі оригіналів первинних документів до бухгалтерії;
- забезпечити належні умов зберігання документів та обмежити доступ до них;
- створити забезпечення виплат відпусток.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Брезицька К.Ф. Аналіз сучасних систем оплати праці в зарубіжних країнах. *Управління розвитком*. 2011; № 105. С. 30-31
2. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів, 5-те вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2003. 726 с.
3. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Н. С. Акімова, О. О. Говоруха, Л. О. Кирильєва, Т. О. Євлаш. Харків: ХДУХТ, 2019. 182 с.
4. Васильчик С.В., Жидяк О.Р., Полянчич Т.М. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 21.12. С.152-157.
5. Вачевська Н. Л. Теоретичні аспекти заробітної плати в умовах ринкової економіки. *Актуальні проблеми економіки*. 2005. № 1. С.177-188.
6. Глухова С.В., Зотова А.А. Підходи до сутності заробітної плати. [URL:http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/12.1/164.pdf](http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/12.1/164.pdf).
7. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: www.rada.gou.ua.
8. Грішнова О. А. Економіка праці та соціально-трудові відносини: підручник. 4-те вид., оновлене. К.: Знання, 2016. С. 274-291.
9. Гуруріна Н.В., Беснюк А.М. Організація обліку оплати праці на підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка та суспільство*. 2021. № 23. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view>
10. Гуцаленко Л. В. Внутрішньогосподарський контроль.: навч. посіб. Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук. К.: «Центр учбової літератури», 2014. 496 с.
11. Дорош Н. І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна*. 2014. Вип. 44. С. 148-152.
12. Дробишева О .О., Домаш Д. В. Економічна сутність, форми та

системи оплати праці. URL: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_8_048.pdf

13. Дубовська О. В. Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії та її специфіка у галузі освіти. URL: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.1/110.pdf>

14. Економічний аналіз: навч. пос. для студ. вищ. навч. закл. спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир: ПП „Рута”, 2003. 680 с.

15. Електронна бухгалтерія: підруч. для здобувачів вищої освіти В. Я. Плаксієнко, І. М. Назаренко, К. С. Жадько, С. А. Гаркуша; за ред. Плаксієнка. Київ: Центр навч. літ., 2021. 334 с.

16. Єськова О.Л., Савельєва В.С. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві. *Науковий вісник НЛТУ України*. №21(12). 2014. С.152 - 156.

17. Задорожний З. В., Крупка Я. Д. та ін. Фінансовий облік: підручник. З. В. Задорожний, Я. Д. Крупка., Н. Я. Микитюк, Н. В. Гудзь, Р. О. Мельник, П. Н. Денчук, Р. В. Романів. К.: Хай-Тек Прес, 2011. 544 с.

18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами та доповненнями від 25.09.2009 р. № 1125). URL: <http://search.ligazakon.ua>.

19. Інструкція зі статистики заробітної плати: затв. наказом Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5. URL:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-95_04 (дата звернення: 10.09.2023)

20. Калина А.В. Соціально-економічна суть заробітної плати. *Формування ринкових відносин в Україні: Збірник наукових праць. НДЕУ*. 2003. Вип. 4. С. 81-85.

21. Київська ІТ-компанія InBASE. URL: <http://inbase.com.ua/ua/about-us2>.

22. Кім Г.І., Сопко В.В., Кім Ю.Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: Навчальний посібник. Вид. 2-ге. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 480 с.
23. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322-VIII (зі змінами і доповненнями від 11.10.2018 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
24. Кодекс цивільного захисту України від 01.07. 2013 р. (зі змінами і доповненнями від 27.03.2014 р. № 1166 VII). URL: <http://search.ligazakon.ua>.
25. Кравченко М. А. Сутність оплати праці як економічної категорії. Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»*: Збірник наукових праць. Харків: НТУ «ХПІ», 2019. С. 86-91.
26. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика. 4-тє видання. Навч. пос. Тернопіль.: Навчальна книга - Богдан, 2012. 752 с.
27. Меліхова Т.О., Чкалова Н.С., Іващенко Є.Є. Удосконалення внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам для підвищення якості формування інформації в обліку. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 95–101.
28. Миронова Ю. Ю., Панасенко В. А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Економіка і регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2016. № 1. С. 121–126. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2016_1_20.
29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>. (дата звернення: 20.09.2023)
30. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Мінфіну № 73 від 07.02.2013 р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 20.09.2023)
31. Папуша Н. Теоретичні аспекти управління оплатою праці на підприємстві. *Економічний аналіз*. 2014. №7. С. 313–316.

32. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 лист. 1999 р. № 291 (зі змінами і доповненнями від 25 верес. 2009 р. № 1125). URL: <http://search.ligazakon.ua>. (дата звернення: 03.10.2023)
33. Податковий кодекс України: станом на 1 квітня 2013 р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення: 10.10.2023)
34. Подольська В.О., Яріш О.В. Фінансовий аналіз: Навч. посібник. К.: ЦНЛ, 2007. 488 с.
35. Подолянчук О.А. Облікова політика щодо заробітної плати. *Облік і фінанси*. 2018. № 1 (79). С. 64-71
36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0208-00> (дата звернення: 10.10.2023)
37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 11. С. 3-9 (дата звернення: 10.10.2023).
38. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.03.1995 р. № 88. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.10.2023).
39. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII від 21 грудня 2017 року. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 20.10.2023).
40. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (із змінами і доповненнями № 3332-VI від 12.05.2011 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 20.10.2023).
41. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96 (із змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 11.11.2023).
42. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: наказ Держкомстату України від 5.12.2008 р. № 489. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 11.11.2023).

43. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.11.2023).

44. Про захист заробітної плати: Конвенція Міжнародної організації праці № 95 від 01.07.1949 р. (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

45. Про колективні договори і угоди: Закон України від 1 лип. 1993 р. № 3357 – XII (із змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 20.11.2023)

46. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 20.11.2023)

47. Про охорону праці: Закон України від 21.11.2002р. №229-VI (зі змінами і доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text> (дата звернення: 20.11.2023)

48. Селіванова Н. М., Ветренюк Б. Б. Сучасні проблеми обліку оплати праці та шляхи їх вирішення. Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті: матеріали VII Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. м. Одеса, 05-09.12.2016 р., Одеса, 2016. С. 95–97. URL: <https://economics.opu.ua/files/science/preed/2016/95.pdf>.

49. Сергієнко О. Заробітна плата як елемент первинних доходів домогосподарств: сучасний стан і тенденції формування. *Україна: аспекти праці*. 2011. № 5. С. 15–21.

50. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навч. посіб. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К., 2012. 647 с.

51. Сучасна система контролю. Лідерство і управління BigLib.info. URL: <https://biglib.info/8240-suchasna-sistema-kontrolyu-lderstvo-upravlnnya.htm>

52. Сьомченко В.В. Заробітна плата як соціально-економічна категорія . *Вісник Запорізького національного університету* 2016. № 1 (29). С. 121-127.

53. Сьомченко В.В., Саркісян А.С. Проблеми оплати праці та аналіз ефективності використання трудових ресурсів на ТОВ «Компанія Система». *Вісник Запорізького національного університету*. 2015. № 3 (27). С. 165-173.
54. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підручник. К.: А.С.К., 2010. 784 с.
55. Ткаченко Н. А. Особливості документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати. Облік і фінанси АПК. Науково-виробничий журнал. 2011. № 3. С. 79-83
56. Толуб'як В.С. Заробітна плата та її вплив на формування фінансових ресурсів системи пенсійного забезпечення. *Теорія та практика державного управління*. 2012. Вип. 2 (29). С. 1-8.
57. Томчук О. Ф., Машевська А. А. Контроль та управління витратами на оплату праці. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2018. Випуск 17. С. 457-461
58. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підруч. 3-тє вид., перероб. і доп. К.: Знання"Прес, 2001. 253 с.
59. Фінансовий облік: підручник / Я. Д. Крупка та ін. 4-те вид., допов. і перероб. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.
60. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник за ред. проф. М. Ф. Огійчука. 7-ме вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2016. 1040 с.
61. Фінансовий облік 1 (частина І) Навч. посібник за ред. Максимової В.Ф. Одеса: ОНЕУ, 2014. 384 с. 77.
62. Фінансовий облік 1 Частина 2 Навч. посібник за ред. Максимової В.Ф. - Одеса: ОНЕУ, 2015. 345 с.
63. Щирська О.В. Координація роботи системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*. 2015. № 1. С. 221–230
64. Феофанова І.В. Удосконалення обліку та аудиту заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2021. №3. С. 125-130.

65. Яценко В. М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. С. 34–35.

ДОДАТКИ

Додаток А

Трактування поняття «заробітна плата» у літературних джерелах

№ з/п	Автор	Визначення
1	2	3
1.	Закон України «Про оплату праці» [46]	Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу.

2.	Брезицька К. Ф. [1, с.30]	Заробітна плата - це плата за працю, а її величина - це ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці і її пропозицію. Заробітна плата являє собою винагороду, виражену, як правило, у грошовому еквіваленті, яку, згідно з трудовим договором, власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
3.	Бутинець Ф. Ф. [2]	Заробітна плата – оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили.
4.	Васильчик С. В. [4]	Заробітна плата - це будь-який заробіток, обчислений у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги.
5.	Вачевська Н. Л. [5]	Заробітну плату визначається, як сума грошей (коштів), які працівник отримує за свою виробничу діяльність або за кількість виготовленої продукції чи матеріальних благ.
6.	Глухова С. В., Зотова А. А. [6, с. 699]	Заробітна платня – це сукупність винагород у грошовій або натуральній формі, отриманих робітниками за фактично виконану роботу, а також за періоди, які входять у робочий час.
7.	Грішнова О. А. [8]	Заробітна плата – багатогранна та складна категорія, тому вато її розглядати з різних позицій. З позиції економіки праці, заробітна плата – це винагорода або заробіток, який обчислено у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано.

Продовж. Дод. А

1	2	3
8.	Дороніна О. А.	Під заробітною платою розуміють такий рівень оплати праці, що здатен забезпечити економічну свободу працюючій людині і його сім'ї; створює базові основи для систем соціального страхового захисту і соціального забезпечення.
9.	Дробишева О. О., Домаш Д. В. [12]	Заробітна плата – це оплата послуг праці робітника, яка відображаючи соціально-економічне становище в національній економіці та рівень життя у суспільстві, дає можливість робітникові та його сім'ї забезпечувати поточне споживання, а також заощаджувати на

		майбутнє споживання.
10.	Дубовська О. В. [13]	Заробітна плата – це один із найважливіших економічних важелів, які регулюють розвиток ринкової економіки.
11.	Єськова О. Л., Савельєва В. С. [16]	Заробітна плата – це компенсація трудового внеску працівників у діяльність підприємства, а відтак мотивування працівників до ефективної та продуктивної праці є основною її функцією.
12.	Кравченко О. О. [25]	Заробітна плата – це грошове вираження основної частини фонду життєвих засобів працівників, що розподіляється між ними відповідно до кількості та якості витраченої праці, і залежить від кінцевих результатів діяльності підприємства.
13.	Папуша Н. [31]	Заробітна плата – це об'єктивно необхідний для відтворення робочої сили та ефективного функціонування виробництва об'єм вираженої в грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівневі розвитку продуктивних сил і зростає пропорційно підвищенню ефективності праці трудящих. Це не дохід, а витрати підприємства на відтворення трудових ресурсів на суспільне необхідному рівні.
14.	Сьомченко В.В. [52, с. 125]	Заробітна плата як соціально-економічна категорія, з одного боку, є основним джерелом грошових доходів працівників, тому її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства. З іншого боку, її правильна організація зацікавляє працівників підвищувати ефективність виробництва, отже, безпосередньо впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни.

Продовж. Дод. А

1	2	3
15.	Толуб'як В. С. [56]	Заробітна плата – це плата робітнику за виконану роботу, яка дає йому можливість забезпечувати себе та свою сім'ю необхідними засобами до життя, а також заощаджувати на майбутнє, в тому числі здійснювати страхування на пенсійне забезпечення»

16.	Усач В.Б. [58]	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу
17.	Швиданенко Г.О	Оплата праці – це будь-який заробіток, обчислений, як правило, у грошовому вираженні, який за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги

Джерело: сформовано автором

Додаток Б

Основні техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності ПОГ «Кам'янець- Подільське УВП УТОС»

Показники	2019р	2020р	2021р	2022р	Абсолютне відхилення				Темп зростання, %			
					2020 від 2019рр, +/-	2021 від 2020рр, +/-	2022 від 2021рр, +/-	2022 від 2019 рр, +/-	2020 до 2019рр, +/-	2021 до 2020р р, +/-	2022 до 2021рр, +/-	2022 до 2019рр, +/-
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	7435,0	7403,0	14658,0	12507,0	-32,0	7255,0	-2151,0	5072,0	99,57	198,00	85,33	168,22
Середньорічна вартість основних фондів, тис. грн.	1429,5	1477,5	1292,0	1341,5	48,0	-185,5	49,5	-88,0	103,36	87,45	103,83	93,84
Середньорічні залишки обігових коштів, тис. грн.	3324,0	3680,5	3785,5	3916,5	356,5	105,0	131,0	592,5	110,73	102,85	103,46	117,82
Коефіцієнт оборотності обігових коштів	2,24	2,01	3,87	3,19	-0,23	1,86	-0,68	0,96	89,93	192,51	82,47	142,77
Середньорічна вартість активів, тис. грн.	5013,5	5418,0	5337,5	5388,0	404,5	-80,5	50,5	374,5	108,07	98,51	100,95	107,47
Середньорічна вартість власного капіталу, тис. грн.	3969,5	4110,0	4482,0	4957,0	140,5	372,0	475,0	987,5	103,54	109,05	110,60	124,88
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	6130,0	6305,0	12882,0	10852,0	175,0	6577,0	-2030,0	4722,0	102,85	204,31	84,24	177,03
в т.ч. матеріальні витрати, тис. грн.	5438,0	5369,0	11338,0	9011,0	-69,0	5969,0	-2327,0	3573,0	98,73	211,18	79,48	165,70
Частка матеріальних витрат в собівартості, %	88,71	85,15	88,01	83,04	-3,56	2,86	-4,98	-5,68	95,99	103,36	94,34	93,60
Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.	82,45	85,17	87,88	86,77	2,72	2,72	-1,12	4,32	103,30	103,19	98,73	105,24
Валовий прибуток від реалізації продукції, тис. грн.	1305,0	1098,0	1776,0	1655,0	-207,0	678,0	-121,0	350,0	84,14	161,75	93,19	126,82
Прибуток (збиток) від основної діяльності, тис. грн.	201,0	177,0	645,0	290,0	-24,0	468,0	-355,0	89,0	88,06	364,41	44,96	144,28
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	382,0	181,0	796,0	335,0	-201,0	615,0	-461,0	-47,0	47,38	439,78	42,09	87,70
Рентабельність (збитковість) продукції, %	21,29	17,41	13,79	15,25	-3,87	-3,63	1,46	-6,04	-	-	-	-
Рентабельність (збитковість) власного капіталу, %	9,62	4,40	17,76	6,76	-5,22	13,36	-11,00	-2,87	-	-	-	-
Рентабельність (збитковість) активів, %	7,62	3,34	14,91	6,22	-4,28	11,57	-8,70	-1,40	-	-	-	-

Джерело: сформовано автором на основі даних фінансової звітності

Додаток В

Аналіз ліквідності балансу ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС», тис. грн.

Актив	Роки				Пасив	Роки				Платіжний надлишок або нестача			
	2019р	2020р	2021р	2022р		2019р	2020р	2021р	2022р	2019р	2020р	2021р	2022р
1. Найбільш ліквідні активи (А ₁)	485,0	178,0	293,0	410,0	1. Негайні пасиви (П ₁)	1279,0	1285,0	384,0	428,0	-794,0	-1107,0	-91,0	-18,0
2. Активи, що швидко реалізуються (А ₂)	1069,0	1332,0	2633,0	1915,0	2. Коротко-строкові пасиви (П ₂)	-	-	-	-	1069,0	1332,0	2633,0	1915,0
3. Активи, що реалізуються повільно (А ₃)	2012,0	2285,0	850,0	1732,0	3. Довго-строкові пасиви (П ₃)	35,0	17,0	25,0	25,0	1977,0	2268,0	825,0	1707,0
4. Активи, що важко реалізуються (А ₄)	1833,0	1642,0	1462,0	1481,0	4. Постійні пасиви (П ₄)	4085,0	4135,0	4829,0	5085,0	-2252,0	-2493,0	-3367,0	-3604,0
Баланс	5399,0	5437,0	5238,0	5538,0	Баланс	5399,0	5437,0	5238,0	5538,0	x	x	x	x

Джерело: сформовано автором на основі даних фінансової звітності

Комплексна оцінка ліквідності балансу ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС»

Показники	2019р	2020р	2021р	2022р	Відхилення				Темп зростання, %			
					2020р з 2019р	2021р з 2020р	2022р з 2021р	2022р з 2019р	2020р з 2019р	2021р з 2020р	2022р з 2021р	2022р з 2019р
Поточна ліквідність	275,0	225,0	2542,0	1897,0	-50,0	2317,0	-645,0	1622,0	81,82	1129,78	74,63	689,82
Перспективна ліквідність	1977,0	2268,0	825,0	1707,0	291,0	-1443,0	882,0	-270,0	114,72	36,38	206,91	86,34
Загальний коефіцієнт ліквідності	3,31	4,25	52,28	37,19	0,94	48,02	-15,09	33,87	128,37	1228,58	71,13	1121,91

Додаток Д

Платіжний баланс (календар) ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС», тис. грн.

АКТИВ					ПАСИВ				
Наявні кошти для покриття заборгованості	2019р	2020р	2021р	2022р	Негайні та інші платежі	2019р	2020р	2021р	2022р
Грошові кошти та їх еквіваленти	485,0	178,0	293,0	410,0	Заборгованість за позикою	-	-	-	-
Розрахунки з дебіторами	1069,0	1332,0	2633,0	1915,0	Заборгованість кредиторам	1279,0	1285,0	384,0	428,0
Усього	1554,0	1510,0	2926,0	2325,0	Усього	1279,0	1285,0	384,0	428,0
Сальдо					Сальдо	275,0	225,0	2542,0	1897,0
Баланс	1554,0	1510,0	2926,0	2325,0	Баланс	1554,0	1510,0	2926,0	2325,0

Джерело: сформовано автором на основі даних фінансової звітності

Додаток Е

Абсолютні показники фінансової стійкості ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС»

Показники	2019р	2020р	2021р	2022р	Відхилення				Темп зростання, %			
					2020 від 2019рр, +/-	2021 від 2020рр, +/-	2022 від 2021рр, +/-	2022 від 2019 рр, +/-	2020 до 2019рр, +/-	2021 до 2020рр, +/-	2022 до 2021рр, +/-	2022 до 2019рр, +/-
Матеріальні оборотні кошти	2012,0	2285,0	850,0	1732,0	273,0	-1435,0	882,0	-280,0	113,57	37,20	203,76	86,08
Власні оборотні кошти	2287,0	2510,0	3392,0	3629,0	223,0	882,0	237,0	1342,0	109,75	135,14	106,99	158,68
Довгострокові позикові джерела формування коштів	35,0	17,0	25,0	25,0	-18,0	8,0	0,0	-10,0	48,57	147,06	100,00	71,43
Сукупна величина основних джерел формування коштів	3361,0	3605,0	3477,0	3740,0	244,0	-128,0	263,0	379,0	107,26	96,45	107,56	111,28
Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів	275,0	225,0	2542,0	1897,0	-50,0	2317,0	-645,0	1622,0	81,82	1129,78	74,63	689,82
Надлишок (+) або нестача (-) власних оборотних коштів і довгострокових джерел формування запасів	310,0	242,0	2567,0	1922,0	-68,0	2325,0	-645,0	1612,0	78,06	1060,74	74,87	620,00
Надлишок (+) або нестача (-) загальної величини основних джерел формування запасів	1349,0	1320,0	2627,0	2008,0	-29,0	1307,0	-619,0	659,0	97,85	199,02	76,44	148,85
Коефіцієнт забезпеченості запасів і витрат джерелами засобів (Кзз)	1,67	1,58	4,09	2,16	-0,09	2,51	-1,93	0,49	94,44	259,28	52,79	129,27

Джерело: сформовано автором на основі даних фінансової звітності

Додаток Ж

Відносні показники фінансової стійкості ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС»

Показники	Оптимал- льне значення	Роки				Абсолютне відхилення			
		2019р	2020р	2021р	2022р	2020 від 2019 рр, +/-	2021 від 2020 рр, +/-	2022 від 2021 рр, +/-	2022 від 2019 рр, +/-
Коефіцієнт економічної незалежності	$\geq 0,5$	0,757	0,761	0,922	0,918	0,004	0,161	-0,004	0,162
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\leq 0,5$	0,322	0,315	0,085	0,089	-0,007	-0,230	0,004	-0,233
Коефіцієнт фінансової залежності	$< 2,0$	1,322	1,315	1,085	1,089	-0,007	-0,230	0,004	-0,233
Коефіцієнт фінансування	$> 1,0$	3,109	3,176	11,807	11,225	0,067	8,631	-0,582	8,116
Коефіцієнт заборгованості	$< 1,0$	0,322	0,315	0,085	0,089	-0,007	-0,230	0,004	-0,233
Коефіцієнт забезпеченості запасів	$> 0,8$	1,137	1,098	3,991	2,095	-0,038	2,892	-1,895	0,959
Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів	$> 0,5$	0,641	0,661	0,898	0,895	0,020	0,237	-0,004	0,253
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу	0,3-0,5	0,291	0,254	0,229	0,267	-0,037	-0,025	0,038	-0,024
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів і запасів у валюті балансу	0,8	0,664	0,674	0,392	0,580	0,010	-0,283	0,188	-0,084
Коефіцієнт маневреності	$\geq 0,5$	0,136	0,086	0,223	0,207	-0,049	0,137	-0,016	0,071
Коефіцієнт довготермінового залучення коштів	-	0,008	0,004	0,005	0,005	-0,004	0,001	0,000	-0,004
Коефіцієнт інвестування	-	2,597	2,992	4,017	3,433	0,395	1,025	-0,584	0,837
Коефіцієнт маневреності власного оборотного капіталу	-	0,880	0,910	0,251	0,477	0,031	-0,660	0,227	-0,402
Коефіцієнт покриття запасів	-	1,119	1,091	3,961	2,081	-0,028	2,870	-1,880	0,962
Коефіцієнт фінансової стійкості(I)	-	0,763	0,764	0,927	0,923	0,001	0,163	-0,004	0,160
Коефіцієнт короткострокової заборгованості	-	0,973	0,987	0,939	0,945	0,014	-0,048	0,006	-0,029
Коефіцієнт фінансової стійкості(II)	≥ 1	3,194	3,218	12,576	11,881	0,024	9,358	-0,695	8,687
Коефіцієнт фінансового левериджу	$< 0,25$	0,009	0,004	0,005	0,005	-0,004	0,001	0,000	-0,004
Коефіцієнт нагромадження амортизації	-	0,620	0,667	0,696	0,661	0,046	0,029	-0,035	0,041
Коефіцієнт придатності основних засобів	-	0,380	0,333	0,304	0,339	-0,046	-0,029	0,035	-0,041

Джерело: сформовано автором на основі даних фінансової звітності

Додаток 3

Динаміка показників ділової активності ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС»

Показники	Роки	Абсолютне відхилення	Темпи зростання (зниження), %
-----------	------	----------------------	-------------------------------

	2019р	2020р	2021р	2022р	2020 від 2019рр, +/-	2021 від 2020рр, +/-	2022 від 2021рр, +/-	2022 від 2019 рр, +/-	2020 до 2019рр, +/-	2021 до 2020рр, +/-	2022 до 2021рр, +/-	2022 до 2019рр, +/-
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Чиста виручка від реалізації продукції, тис. грн.	7435,0	7403,0	14658,0	12507,0	-32,0	7255,0	-2151,0	5072,0	99,6	198,0	85,3	168,2
Середня вартість капіталу, тис. грн.	5013,5	5418,0	5337,5	5388,0	404,5	-80,5	50,5	374,5	108,1	98,5	100,9	107,5
Середня вартість власного капіталу, тис. грн.	3969,5	4110,0	4482,0	4957,0	140,5	372,0	475,0	987,5	103,5	109,1	110,6	124,9
Середня вартість мобільних засобів, тис. грн.	3324,0	3680,5	3785,5	3916,5	356,5	105,0	131,0	592,5	110,7	102,9	103,5	117,8
Середня вартість матеріальних оборотних коштів, тис. грн.	1683,0	2148,5	1567,5	1291,0	465,5	-581,0	-276,5	-392,0	127,7	73,0	82,4	76,7
Середня вартість готової продукції, тис. грн.	439,5	479,5	480,5	775,0	40,0	1,0	294,5	335,5	109,1	100,2	161,3	176,3
Середня вартість дебіторської заборгованості, тис. грн.	1294,0	1200,5	1982,5	2274,0	-93,5	782,0	291,5	980,0	92,8	165,1	114,7	175,7
Середня вартість кредиторської заборгованості, тис. грн.	915,5	1192,5	744,5	311,5	277,0	-448,0	-433,0	-604,0	130,3	62,4	41,8	34,0
Середня вартість необоротних активів, тис. грн.	1689,5	1737,5	1552,0	1471,5	48,0	-185,5	-80,5	-218,0	102,8	89,3	94,8	87,1
Коефіцієнт загальної оборотності капіталу	1,483	1,366	2,746	2,321	-0,117	1,380	-0,425	0,838	92,1	201,0	84,5	156,5
Коефіцієнт оборотності мобільних засобів	2,237	2,011	3,872	3,193	-0,225	1,861	-0,679	0,957	89,9	192,5	82,5	142,8

Продовж. Додатку 3

Коефіцієнт оборотності матеріальних оборотних коштів	4,418	3,446	9,351	9,688	-0,972	5,906	0,337	5,270	78,0	271,4	103,6	219,3
Коефіцієнт оборотності готової продукції	16,917	15,439	30,506	16,138	-1,478	15,067	-14,368	-0,779	91,3	197,6	52,9	95,4
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	5,746	6,167	7,394	5,500	0,421	1,227	-1,894	-0,246	107,3	119,9	74,4	95,7
Середній термін обороту дебіторської заборгованості, днів	63,53	59,19	49,37	66,36	-4,34	-9,82	17,00	2,84	93,2	83,4	134,4	104,5
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	8,121	6,208	19,688	40,151	-1,913	13,480	20,463	32,030	76,4	317,1	203,9	494,4
Середній термін обороту кредиторської заборгованості, днів	44,94	58,80	18,54	9,09	13,85	-40,26	-9,45	-35,85	130,8	31,5	49,0	20,2
Фондовіддача основних засобів та інших необоротних активів	4,40	4,26	9,44	8,50	-0,14	5,18	-0,95	4,10	96,8	221,7	90,0	193,1
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,873	1,801	3,270	2,523	-0,072	1,469	-0,747	0,650	96,2	181,6	77,1	134,7

Джерело: сформовано автором на основі даних фінансової звітності

Додаток И

Аналіз рентабельності ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС»

Показники	2019р	2020р	2021р	2022р	Відхилення			
					2020 від 2019рр, +/-	2021 від 2020рр, +/-	2022 від 2021рр, +/-	2022 від 2019 рр, +/-
Рентабельність за валовим прибутком	17,55	14,83	12,12	13,23	-2,72	-2,72	1,12	-4,32
Рентабельність за операційним прибутком	2,70	2,39	4,40	2,32	-0,31	2,01	-2,08	-0,38
Рентабельність за чистим прибутком	5,14	2,44	5,43	2,68	-2,69	2,99	-2,75	-2,46
Рентабельність активів	7,62	3,34	14,91	6,22	-4,28	11,57	-8,70	-1,40
Термін окупності активів	13,12	29,93	6,71	16,08	16,81	-23,23	9,38	2,96
Рентабельність необоротних активів	22,61	10,42	51,29	22,77	-12,19	40,87	-28,52	0,16
Термін окупності необоротних активів	4,42	9,60	1,95	4,39	5,18	-7,65	2,44	-0,03
Рентабельність оборотних активів	11,49	4,92	21,03	8,55	-6,57	16,11	-12,47	-2,94
Термін окупності оборотних активів	8,70	20,33	4,76	11,69	11,63	-15,58	6,94	2,99
Рентабельність власного капіталу	9,62	4,40	17,76	6,76	-5,22	13,36	-11,00	-2,87
Термін окупності власного капіталу	10,39	22,71	5,63	14,80	12,32	-17,08	9,17	4,41
Рентабельність позикового капіталу	36,59	13,84	93,05	77,73	-22,75	79,21	-15,32	41,14
Термін окупності позикового капіталу	2,73	7,23	1,07	1,29	4,49	-6,15	0,21	-1,45
Рентабельність операційних витрат	2,52	2,16	4,49	2,38	-0,36	2,34	-2,11	-0,14
Рентабельність продукції за валовим прибутком	21,29	17,41	13,79	15,25	-3,87	-3,63	1,46	-6,04

Джерело: сформовано автором на основі даних фінансової звітності

Додаток К

Баланс робочого часу на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» за 2021- 2022 роки

№ п/п	Показник	Одиниця виміру	За 2021 рік		За 2022 рік				Відхилення від розрахунків	
			абсолютне значення	% до номінального фонду	За розрахунками		Фактично		абсолютне значення	% до номінального фонду
					абсолютне значення	% до номінального фонду	абсолютне значення	% до номінального фонду		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.	Календарний фонд часу	л/дні	51408	-	52710	-	53965	-	+1255	-
2.	Неробочі дні	л/дні	23052	-	23940	-	24510	-	+570	-
3.	в т.ч.: святкові	л/дні	2040	-	2100	-	2150	-	+50	-
4.	в т.ч.: вихідні	л/дні	21012	-	21840	-	22360	-	+520	-
5.	Максимально можливий фонд робочого часу, днів	л/дні	28356	100	28770	100	29455	100	+685	-
6.	Невикористаний час (дні), основна і додаткова відпустка	л/дні	3273	11,5	4497	15,6	4554	15,5	+57	-0,1
7.	Відпустка в зв'язку з пологами	л/дні	330	1,2	400	1,4	420	1,4	+20	-
8.	Відпустка з навчання	л/дні	66	0,23	65	0,22	68	0,23	+3	+0,01
9.	Невиходи через захворювання	л/дні	1219	4,3	1275	4,4	1408	4,8	+133	+0,4
10.	Невиходи з дозволу адміністрації	л/дні	20	0,07	6	0,02	10	0,03	+4	+0,01
11.	Прогули	л/дні	-	-	-	-	-	-	-	-
12.	Цілодобові простої	л/дні	-	-	-	-	-	-	-	-
13.	Інші втрати часу	л/дні	-	-	-	-	-	-	-	-

Продовж. Додатку К

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
14.	Разом невикористаного часу, днів	л/дні	4908	17,3	6243	21,64	6460	21,96	+217	+0,32
15.	Корисний фонд часу, днів	л/дні	23448	82,7	22527	78,36	22995	78,04	+468	-0,32
16.	Скорочення робочого часу у передсвяткові дні	л/години	4080	-	4230	-	4300	-	+70	-
17.	Скорочення робочого часу підлітків	л/години	-	-	-	-	-	-	-	-
18.	Перерви для годування дітей	л/години	-	-	-	-	-	-	-	-
19.	Інші випадки скорочення робочого часу	л/години	112	-	112	-	115	-	+3	-
20.	Внутрішньозмінні простої	л/години	-	-	-	-	-	-	-	-
21.	Всього втрат, годин	л/години	4192	-	4342	-	4415	-	+73	-
22.	Корисний фонд часу без врахування внутрішньозмінних втрат, годин	л/години	187584	-	180216	-	183960	-	+3744	-
23.	Корисний фонд часу з врахуванням внутрішньозмінних втрат, годин	л/години	183392	-	175874	-	179545	-	+3671	-
24.	Середня тривалість робочого дня	години	7,83	-	7,81	-	7,85	-	+0,04	-

Джерело: сформовано автором

Додаток Л

Аналіз використання робочого часу на ПОГ «Кам'янець-Подільське УВП УТОС» за 2021-2022 роки

№ п/п	Показник	Одиниця виміру	Фактично за 2021 рік	2022 рік		Відхилення фактичних даних за звітний рік від		Темпи зростання, 2022р. у % 2021р.
				розрахунок	фактично	2021 року	розрахунку	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Обсяг продукції в порівняльних цінах	тис. грн	2811,0	3100,0	3155,4	+344,4	+55,4	112,2
2.	Середньоспискова чисельність промислово-виробничого персоналу	чоловік	204	218	215	+11	-3	105,4
3.	У тому числі робітників	чоловік	129	145	144	+15	-1	111,6
4.	Середньорічний виробіток на одного працівника промислово-виробничого персоналу	тис.грн на 1 чоловіка	13,8	14,2	14,7	+0,9	+0,5	106,5
5.	Середньорічний виробіток на одного робітника	тис.грн на 1 чол.	21,8	21,4	21,9	+0,1	+0,5	100,5
6.	Загальна кількість людино-днів, відпрацьованих усіма робітниками у звітному році	людино-днів	32508	36500	36144	+3636	-356	111,2
7.	Кількість днів , відпрацьованих одним робітником	днів	252	252	251	-1	-1	99,6
8.	Середньоденний виробіток на одного робітника	тис. грн	11,2	12,3	12,6	+1,4	+0,3	112,5
9.	Загальна кількість людино-днів, відпрацьованих усіма робітниками	людино-годин	257463,4	292320	288429,1	+30965,7	-3890,9	112,1
Продовж. Додатку Л								
1	2	3	4	5	6	7	8	9
10	Тривалість робочого дня	годин	7,92	8,00	7,98	+0,05	-0,02	100,8

11	Середнього динний виробіток на одного робітника	тис.грн	1,42	1,54	1,58	+0,16	+0,04	111,3
12	Питома вага робітників у загальній чисельності працівника	%	63,2	66,5	67,0	+3,8	+0,5	106,0
13	Втрати робочого часу - всього	тис. людино-годин	112,0	15,6	115	+3	+99,4	102,7
14	у тому числі: внутрішньо змінні	тис. людино-годин	1,1	-	0,9	-0,2	+0,9	81,8
15	у тому числі: цілоденні	тис. людино-годин	110,9	15,6	114,1	+3,2	+98,5	103
16	Зменшення обсягу продукції у зв'язку з втратами робочого часу	тис. грн	159,0	24,0	181,7	+22,7	+157,7	114,3

Джерело: сформовано автором

