

Київський національний торговельно-економічний університет  
Кафедра обліку та оподаткування

## **ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

### **ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ**

Студента 2 курсу, 4м групи,  
спеціальності  
071 «Облік та оподаткування»  
спеціалізації  
«Облік та оподаткування»

Телюка Артема  
Миколайовича

Науковий керівник  
к.е.н., доцент

Августова Олена  
Олександрівна

Гарант освітньої програми  
д.е.н., професор

Бенько Микола  
Миколайович

Київ 2018

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем  
Кафедра обліку та оподаткування  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»,  
спеціалізації «Облік і оподаткування»

Затверджую

Зав. кафедри В.В.Сопко

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 201\_ р.

**Завдання  
на випускню кваліфікаційну роботу студентіві**

Телюк Артем Миколайович

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи: «Облік, оподаткування та аналіз витрат на оплату праці»

Затверджена наказом ректора від « \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 201\_ р. № \_\_\_\_\_

2. Строк здачі студентом закінченої роботи \_\_\_\_\_

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Мета роботи: обґрунтування теоретико-методичних засад та розробка практичних рекомендацій з обліку, оподаткування та аналізу витрат на оплату праці.

Об'єкт дослідження: процес обліку, аналізу та оподаткування витрат на оплату праці.

Предмет дослідження: теоретико-методичні та прикладні аспекти обліку, аналізу та оподаткування витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД»

4. Перелік графічного матеріалу:

рисунки, таблиці, схеми, графіки, первинні документи, звітні документи.

5. Консультанти по роботі із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
РОЗДІЛ 1. Теоретико – методологічні основи обліку, оподаткування та аналізу витрат на оплату праці			
РОЗДІЛ 2. Сучасний стан і удосконалення обліку, оподаткування та аналізу витрат на оплату праці			

РОЗДІЛ 3. Економічний аналіз витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД»			
---	--	--	--

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)  
ВСТУП

## **РОЗДІЛ 1. Теоретико - методологічні основи обліку, оподаткування та аналізу витрат на оплату праці**

1.1 Економічна сутність витрат на оплату праці господарюючого суб'єкта

1.2 Економіко - правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, оподаткуванню та аналізу витрат на оплату праці

1.3 Організаційні та технологічні особливості базового підприємства та їх вплив на організацію і методологію обліку витрат на оплату праці

Висновки до розділу 1

## **РОЗДІЛ 2. Сучасний стан і удосконалення обліку витрат на оплату праці**

2.1 Первинний облік праці та її оплати

2.2 Фінансовий та податковий облік витрат на оплату праці

2.3 Облік витрат на оплату праці в системі прийняття управлінських рішень

2.4 Удосконалення обліку витрат на оплату праці на основі сучасних інформаційних технологій

Висновки до розділу 2

## **РОЗДІЛ 3. Економічний аналіз витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД»**

3.1 Система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу витрат на оплату праці

3.2 Методика контролю витрат на оплату праці

3.3 Організація і методика економічного аналізу витрат на оплату праці

Висновки до розділу 3

## **ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ**

## **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

## **ДОДАТКИ**



## 6. Календарний план виконання роботи

№ п/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактично
1	2	3	4
1	Визначення тематики, уточнення плану роботи, оформлення завдання, огляд бібліографічних джерел		
2	Написання першого розділу: Теоретико - методологічні основи обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці		
3	Написання другого розділу: Сучасний стан і удосконалення обліку витрат на оплату праці		
4	Написання третього розділу: Контроль та економічний аналіз витрат на оплату праці на ДП «Словечанське лісове господарство»		
5	Написання висновків, обговорення варіантів роботи		
6	Оформлення роботи, підготовка презентації і роздаткового матеріалу до захисту		
7	Попередній захист		

7. Дата видачі завдання «\_\_» \_\_\_\_\_ 201\_\_ р.

8. Керівник випускної кваліфікаційної роботи

\_\_\_\_\_  
О.О. Августова  
(підпис)

9. Гарант освітньо-професійної програми

\_\_\_\_\_  
М.М. Бенько  
(підпис)

10. Завдання прийняв до виконання студент

\_\_\_\_\_  
А.М. Телюк  
(підпис)

11. Висновок керівника випускної кваліфікаційної роботи

---

---

---



Керівник випускної кваліфікаційної роботи \_\_\_\_\_  
(підпис, дата)

## **12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу**

Гарант освітньо-професійної програми \_\_\_\_\_ М.М. Бенько  
(підпис)

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ В.В. Сопко  
(підпис)

« \_\_\_\_\_ » 201\_ р.

## ЗМІСТ

стор.

<b>ВСТУП.....</b>	<b>3</b>
<b>РОЗДІЛ 1. Теоретико - методологічні основи обліку, оподаткування та аналізу витрат на оплату праці.....</b>	<b>7</b>
1.1 Економічна сутність витрат на оплату праці господарюючого суб'єкта.....	7
1.2 Економіко - правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, оподаткуванню та аналізу витрат на оплату праці.....	17
1.3 Організаційні та технологічні особливості базового підприємства та їх вплив на організацію і методологію обліку витрат на оплату праці.....	30
Висновки до розділу 1.....	43
<b>РОЗДІЛ 2. Сучасний стан і удосконалення обліку витрат на оплату праці.....</b>	<b>46</b>
2.1 Первинний облік праці та її оплати.....	46
2.2 Фінансовий та податковий облік витрат на оплату праці.....	58
2.3 Облік витрат на оплату праці в системі прийняття управлінських рішень.....	68
2.4 Удосконалення обліку витрат на оплату праці на основі сучасних інформаційних технологій .....	75
Висновки до розділу 2.....	80
<b>РОЗДІЛ 3. Економічний аналіз витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД».....</b>	<b>85</b>

3.1 Система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу витрат на оплату праці .....	85
3.2 Методика контролю витрат на оплату праці.....	95
3.3 Організація і методика економічного аналізу витрат на оплату праці.....	103
Висновки до розділу 3.....	113
<b>ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....</b>	<b>116</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>	<b>124</b>
<b>ДОДАТКИ.....</b>	<b>140</b>



## ВСТУП

**Актуальність дослідження.** В умовах відкритої економіки потребують удосконалення стимулювання й оплата праці та механізми поповнення соціальних фондів. Актуальною є проблема недосконалості соціального забезпечення, що стримує зростання легальної заробітної плати. Високе податкове навантаження на фонд оплати праці підприємств призводить до тінізації її виплати, що перешкоджає удосконаленню соціального захисту працюючих.

На сьогоднішній день важливо забезпечити систему управління суб'єкта господарювання необхідною та своєчасною інформацією для прийняття відповідних управлінських рішень щодо найбільш ефективного використання наявних трудових ресурсів. Для вдосконалення управління витратами на оплату праці та системою розрахунків з працівниками необхідно використовувати нові методи обліку, аналізу та контролю, а також сучасні технічні засоби побудови різних інформаційних систем.

Актуальність теми випускної кваліфікаційної роботи полягає у тому, що посилення бухгалтерського обліку, аналізу та контролю за ефективним використанням трудових ресурсів та фонду оплати праці набуває останніми роками першочергового значення, оскільки кількість порушень з даного питання залишається настільки значною, що потребує безперервного удосконалення вище зазначених систем та підвищення ефективності від використання трудових ресурсів та фонду оплати праці підприємствами.

**Аналіз остатніх публікацій та досліджень.** Актуальним визнається дане питання в економічній науці, адже проблемам обліку, аналізу та контролю трудових ресурсів та фонду оплати праці присвячені численні праці багатьох вчених: В.Ф. Андрієнка, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Д.М. Вериги Ю.А., Голова С.Ф., Марченко, В.С. Моссаковського, В.О. Шевчука, О.А. Шевчука, та ін.

Незважаючи на значний внесок вчених у розвиток науки та практики обліку, аналізу та контролю, залишається ще багато проблем методологічного

та організаційно-практичного характеру, які потребують негайного розв'язання. Постійні зміни в нормативно-правовому забезпеченні бухгалтерського обліку та фінансового контролю витрат діяльності вітчизняних підприємств вимагають перегляду існуючих організаційно-методичних засад обліку, аналізу та контролю трудових ресурсів та фонду оплати праці працівників.

**Метою** випускної кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці суб'єкта господарювання.

Для досягнення поставленої мети в роботі поставлено наступні **завдання**:

1. розкрити економічну сутність витрат на оплату праці працівників підприємства;
2. оцінити діюче економіко-правове забезпечення обліку, аналізу та контролю витрат на оплату праці суб'єкта господарювання;
3. надати організаційно-економічну характеристику діяльності ТОВ «Варва ТД»;
4. виявити особливості організації бухгалтерського обліку витрат на оплату праці на досліджуваному підприємстві;
5. Дослідити ситуаційні прийоми обліку витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД»;
6. розкрити методичні прийоми та процедури аналізу та контролю витрат на оплату праці суб'єкта господарювання;
7. оцінити діючу на досліджуваному підприємстві систему внутрішнього контролю підприємства;
8. визначити пріоритетні напрями оптимізації обліку, аналізу та контролю витрат на оплату праці суб'єкта господарювання.

**Предметом дослідження** виступають теоретико-методологічні та організаційно-практичні аспекти обліку, аналізу та контролю витрат на оплату праці суб'єкта господарювання.

**Об'єктом дослідження** є процеси обліку, контролю та аналізу витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД».

**Методи дослідження.** При дослідженні теоретичних аспектів обліку, аналізу та контролю ефективності використання трудових ресурсів та фонду оплати праці суб'єкта господарювання для визначення загальних напрямів розвитку та виявлення факторів, що впливають на їх облік та контроль, використовувались методи індукції та дедукції; для визначення й уточнення економічної сутності трудових ресурсів та фонду оплати праці – метод порівняння. За допомогою абстрактно-логічного методу визначено оптимальний порядок застосування контрольних процедур під час перевірки витрат на оплату праці суб'єкта господарювання. Для удосконалення класифікації трудових ресурсів, використано метод причинно-наслідкового зв'язку; для аналізу стану внутрішнього контролю трудових ресурсів та фонду оплати праці суб'єкта господарювання – методи статистичного зведення.

Дослідження проводилось на базі ТОВ «Варва ТД». Аналізувалась його документальна база та особливості застосування методики обліку, аналізу та внутрішнього контролю витрат на оплату праці. Для написання випускної кваліфікаційної роботи використовувались дані фінансової, статистичної та управлінської звітності підприємства за 2013-2017 роки.

**Інформаційною базою** дослідження є фактичні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Варва ТД», його фінансова, управлінська та статистична звітність.

Для написання випускної кваліфікаційної роботи використовувались первинні документи, облікові реєстри і форми звітності досліджуваного підприємства. Інформаційним забезпеченням випускної кваліфікаційної роботи є нормативно-правові акти, що регулюють економічну діяльність підприємств, загальноекономічна і спеціальна література з питань обліку, аналізу та контролю ефективності використання трудових ресурсів та фонду оплати праці, офіційні матеріали Державного комітету статистики, матеріали конференцій, дані бухгалтерського обліку і звітності досліджуваного підприємства.



**Гіпотеза** дослідження полягає в припущенні того, що розроблені та запропоновані до впровадження рекомендації покращать систему обліку, аналізу та контролю витрат на оплату праці ТОВ «Варва ТД».

**Практичне значення одержаних результатів випускної кваліфікаційної роботи** полягає в тому, що розроблені в ній рекомендації та пропозиції спрямовані на вдосконалення методики обліку і контролю витрат на оплату праці та аналізу ефективності використання трудових ресурсів і можуть бути впроваджені в господарську діяльність ТОВ «Варва ТД». Їх застосування посилять інформаційну, контрольну й управлінську функції бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці, підвищать ефективність аналітичної роботи і якість виконання зовнішніх та внутрішніх контрольних процедур.

**Особистий внесок здобувача.** Усі наукові результати, які викладені в роботі та виносяться на захист, здобуто автором особисто.

**Публікації результатів дослідження.** Результати випускної кваліфікаційної роботи були опубліковані у збірнику наукових статей студентів КНТЕУ.

**Структура та обсяг** випускної кваліфікаційної роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, який нараховує 119 найменувань. Загальний обсяг роботи становить 138 сторінок друкованого тексту та містить 16 рисунків, 23 таблиці, 6 додатків.

## **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО - МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ**

### **1.1 Економічна сутність витрат на оплату праці господарюючого суб'єкта**

Оплата праці – найважливіша категорія у системі умов праці. У ній, як в жодній іншій сфері, відображаються усі суперечності суспільства, усі досягнення і прорахунки. Тому підходити до економічних питань оплати праці необхідно розглядати через дослідження об'єктивних реальних суспільних відносин. Саме соціально-економічні аспекти дозволяють розкрити ті проблеми, які мають місце в сучасних умовах в Україні у сфері оплати праці, і розкрити ефективні засоби та форми їх вирішення.

В Україні існує ряд проблем у системі організації заробітної плати: розміри зарплати практично відірвані від кінцевих результатів праці працівників і підприємств; недосконала диференціація оплати праці; не визначена роль мінімальної зарплати. Всі названі проблеми загострила платіжна криза, яка привела багато підприємств до заборгованості по заробітній платі.

Витрати в господарській діяльності підприємства посідають одне з головних проблемних питань теоретичного і практичного характеру. Проте, незважаючи на це, вивчення змісту поняття витрати в історичному аспекті залишається не достатньо розкритим, а тому потрібно дослідити його економічну суть.

Перехід до поняття затрат, призводить до виникнення потреб аналізу нормативно-правових актів України, які регламентують сферу дії бухгалтерського обліку. Так, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [18] не містить визначення термінів «витрати» та «затрати». В НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [85] під витратами розуміють зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу. В П(С)БО 16 «Витрати» висвітлено сутність «витрат звітного періоду» [74]. 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 оціненими [74].

Натомість термін затрати відсутній. Схоже визначення терміну витрати містить стаття 14 розділу I Податкового кодексу України, а саме витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу [69]. ПСБО 26 “Виплати працівників» містить визначення виплат працівникам, що включають поточні виплати, виплати при звільненні, виплати при закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати [76].

Трактування поняття витрати на оплату праці в довідковій економічній літературі має значну схожість. Так, наприклад між авторами бухгалтерських, економічних та енциклопедичних словників було виявлено схожість між трактуваннями поняття витрати на оплату праці – це елемент собівартості продукції, в якому відображаються витрати на оплату праці основного виробничого персоналу [9, 13, 19].

Щодо навчальної та наукової економічної літератури, то автори цих груп також мають схожий підхід до поняття витрати на оплату праці, наприклад, Ф.Ф. Бутинець вважає, що 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 [10, с.63].

Так само вважає О. Сліпачук і Т.О.Стрибулевич. Можна зробити висновок, що різними авторами термін “витрати на оплату праці” трактується майже однаково [102].

Оскільки витрати на оплату праці є не єдиним термін, що окреслює процес витрачання грошових коштів для виплати заробітної плати, лікарняних та відповідних податків та відрахувань, що виникають при утриманні кадрового



персоналу, належним є розгляд та співставлення терміну витрати з подібними термінами – видатки, виплати, затрати.

У результаті проведеного дослідження виявлено, що більш широким за своїм змістовим навантаженням є поняття витрат, яке охоплює і видатки, і виплати, і затрати. Щодо поняття видатки, то вони на відміну, наприклад, від затрат, відносяться до грошових видатків або заборгованості, яка виникла в зв'язку з придбанням активів або послуг, користь від яких може відчуватися і після закінчення поточного звітного періоду. Тобто, видатки – це зменшення активів або збільшення зобов'язань в зв'язку з придбанням товарів або послуг.

Виплати – це всі форми компенсацій, які надає підприємство в обмін на надані працівниками послуги. А щодо затрат, то вважаємо, що краще використовувати це поняття, як поняття, яке стосується підприємства опосередковано, тобто затрати – це оплати підприємством зовнішніх для нього ресурсів (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Визначення понять витрати, видатки, виплати та затрати [19]

Поняття	Визначення
Витрати	це зменшення економічних вигід, якого зазнає підприємство в процесі своєї діяльності, у зв'язку з вибуттям активів чи збільшенням зобов'язань
Видатки	це зменшення активів або збільшення зобов'язань в зв'язку з придбанням товарів або по
Виплати	це всі форми компенсацій, які надає підприємство в обмін на надані працівниками послуги
Затрати	це оплати підприємством зовнішніх для них ресурсів

Із запропонованого розмежування тлумачень понять витрати, видатки, виплати та затрати видно, що кожне з них відрізняється між собою за логічним і смисловим наповненням, тому їх не можна ототожнюватися.

Таким чином, категорії витрати, видатки, виплати та затрати мають наукове обґрунтування, в той час як їхнє практичне застосування та інтерпретація здійснюється без їх теоретичної обґрунтованості, а тому висвітлена проблема залишається актуальною та відкритою для подальшого дослідження.

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» сутність заробітної плати визначається як «винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [91].

Систему оплати праці суб'єкт господарювання обирає самостійно з урахуванням особливостей його господарської діяльності та чинного законодавства.

Основою організації оплати праці є тарифна система, що становить собою сукупність нормативних матеріалів, за допомогою яких встановлюється рівень заробітної плати працівників підприємства залежно від їхньої кваліфікації, складності робіт, умов праці. Тарифна система оплати праці включає: тарифні сітки, тарифні ставки, надбавки і доплати до тарифних ставок, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники), основну характеристику яких наведено на рисунку 1.1.

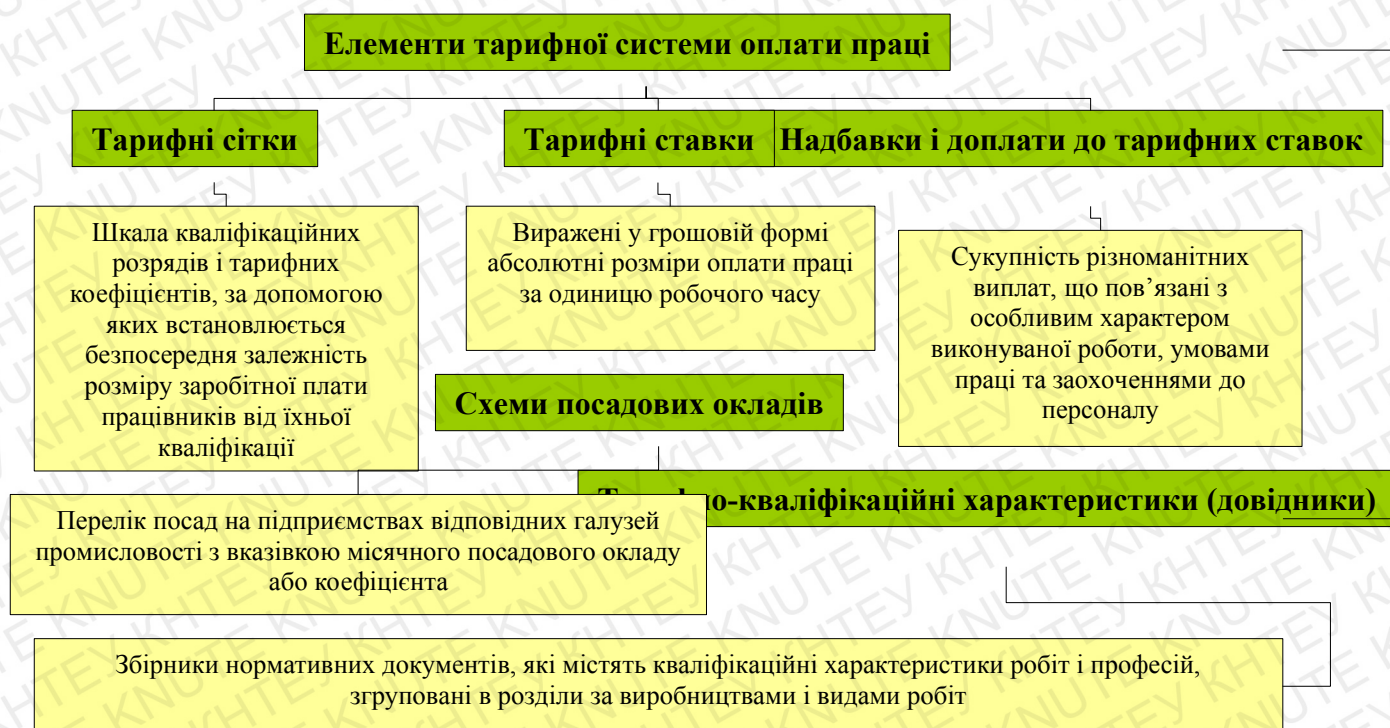


Рис. 1.1. Складові тарифної системи оплати праці [91]

Тарифна система використовується для розподілу робіт залежно від їхньої складності, а працівників – залежно від їхньої кваліфікації та відповідальності за



розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Існують дві основні форми тарифної системи оплати праці: *відрядна* – оплата за кожну одиницю продукції або виконаний обсяг робіт; *погодинна* – оплата за відпрацьований час, що передбачається тарифною системою. Відрядна та погодинна системи оплати праці мають у своїй структурі різні види, характеристику яких надано в таблиці 1 додатка А і які можна представити у вигляді наступної схеми (рис. 1.2).

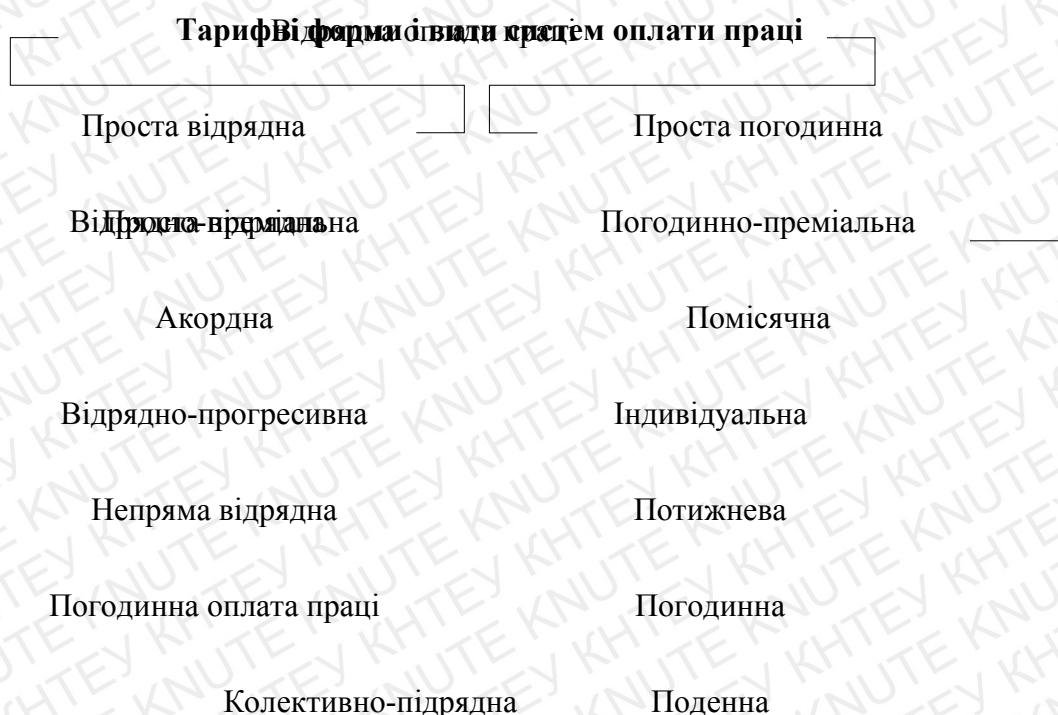


Рис. 1.2. Тарифні форми і види систем оплати праці [91]

Безтарифна система оплати праці передбачає розрахунок з персоналом на основі кінцевих результатів діяльності підприємства або працівника, що можуть мати вираження у відсотках від обсягу продажів, наданих послуг чи виконаних робіт або грошових виплат, які можуть бути нефіксованими.

Безтарифна система оплати праці персоналу включає такі основні види систем оплати праці:



- *комісійна*, при якій оплата праці здійснюється за кінцеві результати роботи підприємства у відсотках від доходу (прибутку); найбільш розповсюджена для брокерів, торгових агентів, посередників;
- *ставка трудової винагороди* – система оплати праці, при якій розмір ставки визначається у вигляді фіксованого відсотка від суми, яка надходить від клієнта за виконану роботу; найпоширеніша у сфері сервісного обслуговування;
- *система «плаваючих окладів»* передбачає, що за результатами праці місяця для спеціалістів встановлюються нові посадові оклади, які залежать від результативності праці їх підлеглих або розміру одержаного прибутку.

Форми і види систем оплати праці суб'єкт господарювання може використовувати на власний розсуд у різній комбінації. Наприклад, на одному й тому ж підприємстві можна застосувати будь-які форми і види тарифних і безтарифних систем оплати праці для різного виду персоналу. Так, для адміністративного персоналу – просту погодинну (поденну, потижневу, помісячну) або погодинно-преміальну (поденно-преміальну, потижнево-преміальну, помісячно-преміальну), для виробничого персоналу – відрядну з різними її видами (для робітників-монтажників – акордну, робітників-токарів – відрядно-прогресивну індивідуальну тощо), для торговельного персоналу – комісійну систему оплати праці. При цьому суб'єкт підприємництва повинен встановлювати такі форми і види систем оплати праці, які б дозволяли підвищувати продуктивність праці персоналу порівняно з приростом їх заробітної плати.

Оскільки основу будь-якої системи оплати праці становить заробітна плата, то слід відзначити, що це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства, а також правильно обраної системи оплати праці персоналу.

Відповідно до чинного законодавства, заробітна плата має власну структуру і включає в себе основну і додаткову заробітні плати й інші заохочувальні та компенсаційні виплати (Дод. Б), які також, згідно з рисунком 1.3, входять до системи розрахунків з персоналом.

Не менш важливу роль у зацікавленні персоналу у його роботі відіграють заохочувальні виплати, які безпосередньо мотивують працівника до виконання своєї роботи понад норму або виконувати її на досить високому рівні. При цьому, заохочення можуть розглядатись як в системі оплати праці (обираючи, наприклад, відрядно-преміальну оплату праці або виплачуючи окремо премію за певні досягнення в роботі), так і в урочистих заходах (нагородження орденами, медалями, грамотами, нагрудними значками, присвоєння почесних звань і звання кращого працівника за даною професією тощо). Наприклад, якщо персонал знатиме, що за високоякісну виконану роботу в кінці кварталу найкращі працівники отримують певні нагороди, то відповідно зросте продуктивність праці та конкурентоспроможність продукції, робіт і послуг підприємства в цілому.

Кожний структурний елемент системи оплати праці та заохочень повинен бути обґрунтований і затверджений відповідним наказом керівництва про їх застосування для будь-якого виду персоналу згідно з чинним законодавством та господарською діяльністю даного підприємства. Для цього необхідно встановити порядок нарахування, сплати і депонування винагороди та категорії персоналу, до яких встановлюються різні види і форми систем оплати праці, а також особливості умов праці та виконуваної роботи персоналу.

Стосовно сутності надбавок до заробітної плати варто наголосити, що вони мають бути чітко вираженого стимулюючого характеру і завжди зв'язуються з діловими якостями конкретного працівника.

За умов розвитку підприємництва та існування різних форм власності заробіток працівника вже не визначається розміром якогось гарантованого фонду оплати праці, а все більше залежить від кінцевих результатів і доходів від діяльності підприємства.

Треба враховувати, що й сам працівник усе частіше стає більш-менш реальним співвласником підприємства. Відтак винагороду працівникові-власнику треба нараховувати не тільки за працю, а й за вкладений у підприємство капітал.

Ось чому, ураховуючи зміни в природі та механізмі формування заробітку працівника, замість поняття заробітна плата усе частіше використовують термін оплата праці.

В залежності від цільового призначення витрати на оплату праці підприємства набувають різного характеру та мають свою специфіку трактування та облікового відображення. Тому пропонуємо дослідити витрати на оплату праці через призму класифікаційних ознак.

В залежності від способу розрахунку заробітної плати (на основі фактично відпрацьованих годин або в залежності від фактично виконаного обсягу роботи) виділяють форми та системи заробітної плати відображені на рис. 1.3.

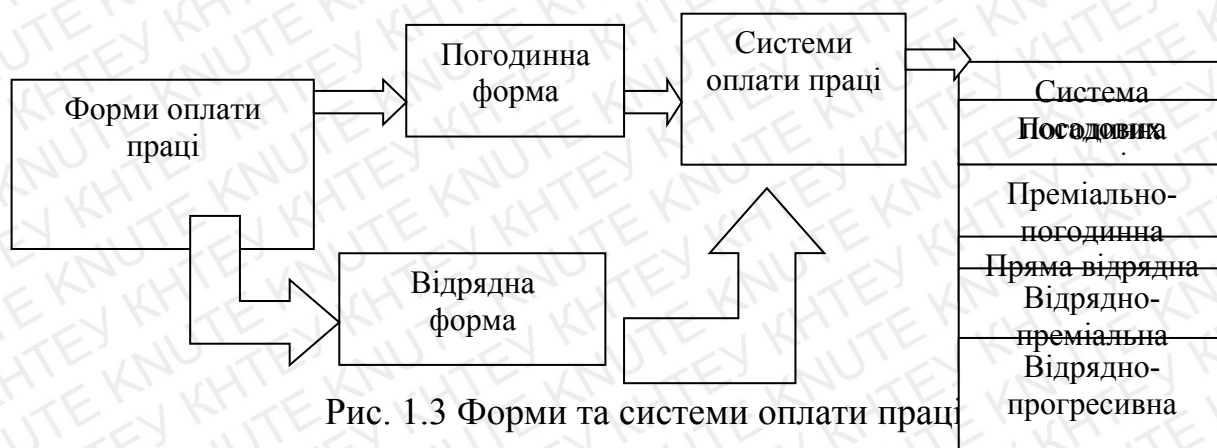


Рис. 1.3 Форми та системи оплати праці

З рис. 1.3 видно, що розрізняють дві основні форми заробітної плати: погодинну та відрядну. Погодинна заробітна плата нараховується робітникам залежно від кваліфікації і фактично відпрацьованого часу. Вона застосовується для оплати праці тих робітників: виробіток яких неможливо чітко нормувати; в роботі яких головним є не зростання продуктивності праці, а підвищення якості продукції; виробіток яких в основному залежить не від їх індивідуальних трудових зусиль, а визначається технологічним процесом. Функції ж робітника зводяться тільки до налагоджування, спостереження і контролю за роботою обладнання. При погодинній формі величина заробітної плати обчислюється як



добуток погодинної ставки і кількості праці. Погодинна оплата передбачає просту погодинну систему, що обумовлює оплату за фактично відпрацьований час та погодинно-преміальну, яка враховує ще й інші моменти: виконання норми, ріст продуктивності праці, якість робіт і продукції, економію ресурсів.

Погодинна підсистема має дві форми оплати праці: погодинна проста оплата здійснюється за кількість відпрацьованих годин (днів) і встановлених тарифних ставок чи посадових окладів; погодинно-преміальна оплата здійснюється, як і при простій погодинній формі, але крім того працівнику виплачується премія за особливі умови роботи (безаварійність, своєчасне і повне виконання завдань тощо).

Відрядна підсистема має такі форми оплати праці:

1) пряма відрядна оплата залежить від обсягу виготовленої продукції (робіт чи послуг) та розцінок; 2) відрядно-преміальна оплата праці, залежить від суми заробітку за відрядними розцінками й обсягу виготовленої продукції та встановленого розміру премій;

3) непряма відрядна використовується для оплати праці допоміжних працівників у процентах від заробітку основних, яких вони обслуговують, що стимулює продуктивність праці допоміжного персоналу;

4) відрядно-прогресивна форма оплати ґрунтується на тому, що за збільшенням обсягу виготовленої продукції зростає розцінка;

5) акордна форма передбачає нарахування заробітної плати за наперед визначену роботу, виконану в обумовлений час. За скорочення робочого часу і виконання якісної роботи може бути додатково нарахована премія;

6) колективно-відрядна (бригадна) форма застосовується у промисловості при випуску продукції на кінцевій операції і розподілі загальної суми заробітку між членами бригади пропорційно до їх тарифного заробітку.

Законодавство України обмежує випадки проведення робіт у святкові, неробочі та вихідні дні, робота в які оплачується в підвищеному розмірі, а в окремих випадках компенсується наданням вихідного дня. Перелік таких днів визначений статтею 73 КЗпП [40].

Розмір додаткової оплати праці працівникам, яким установленні місячні оклади, розраховують шляхом ділення місячного окладу на встановлену норму робочого часу на підприємстві для відповідних категорій працівників та множення частки від ділення на фактично відпрацьовані години у святковий чи неробочий день. При цьому для працівників, які працювали у святкові та неробочі дні понад установлену на підприємстві норму робочого часу, зазначена частка від ділення подвоюється.

Слід зазначити, що компенсація (заміна) підвищеної оплати за роботу у святкові та неробочі дні наданням іншого дня відпочинку законодавством не передбачена.

У разі підсумованого обліку робочого часу робота у святкові та неробочі дні за графіком включається в норму робочого часу за обліковий період, установлену на підприємстві. Години роботи, що перевищують цю норму, вважаються надурочними і оплачуються в подвійному розмірі.

Тому під час підрахунку надурочних годин у випадку підсумованого обліку робочого часу робота у святкові і неробочі дні, проведена понад установлену на підприємстві норму робочого часу, за обліковий період не враховується, оскільки вона вже оплачена в подвійному розмірі.

Згідно зі статтею 67 КЗпП [40] при п'ятиденному робочому тижні працівникам надається два вихідних дні на тиждень. Загальним вихідним днем є неділя. Другий вихідний визначається графіком роботи підприємства, погодженим із профспілковим комітетом. На підприємствах, в установах, організаціях, де робота не може бути перервана в загальний вихідний день у зв'язку з необхідністю обслуговування населення, вихідні дні встановлюються місцевими Радами народних депутатів [40].

На підприємствах, в установах, організаціях, зупинення роботи яких неможливе з виробничо-технічних умов або через необхідність безперервного обслуговування населення, а також на вантажно-розвантажувальних роботах, пов'язаних із роботою транспорту, вихідні дні працівникам надаються в різні дні тижня по чергово кожній групі працівників згідно з графіком змінності [40].

Залучення працівників підприємства до роботи у вихідні дні дозволяється лише у виняткових випадках, передбачених статтею 71 КЗпП, за письмовим наказом керівника підприємства та за погодженням із профспілковим комітетом.

Слід також зазначити, що визначені КЗпП норми оплати праці за роботу у святкові, неробочі та вихідні дні є мінімальними державними гарантіями.

Водночас підприємства відповідно до статті 97 КЗпП і статті 15 Закону України “Про оплату праці” від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР, можуть самостійно в колективних договорах встановлювати більш високі рівні оплати праці за роботу у святкові, неробочі та вихідні дні, в тому числі виплачувати премії [91].

Зауважимо, що за нових економічних умов господарювання значно зростає роль доплат і надбавок спеціалістам за високі досягнення в праці, а також за виконання особливо важливих і відповідальних робіт.

Широкое застосування цих доплат і надбавок зумовлюється трьома обставинами:– по-перше, уможливорюється більш об’єктивна оцінка трудових зусиль конкретних спеціалістів і здійснення спонукального мотиву щодо виконання ними найвідповідальніших робіт;

–по-друге, спеціалісти, внесок яких у загальні результати діяльності підприємства виявиться найбільшим, матимуть завдяки цьому й вищу оплату;

–по-третє, доплати й надбавки до посадових окладів спеціалістів дають змогу систематично коригувати їхній заробіток подібно до збільшення заробітної плати робітників-відрядників за виконання та перевиконання ними встановлених норм виробітку.

Надбавки до заробітної плати за високі досягнення в праці мають відповідати конкретним результатам діяльності спеціаліста чи керівника і запроваджуються на тих ділянках роботи, де застосовуються показники вимірювання досягнень.

## **1.2 Економіко - правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, оподаткуванню та аналізу витрат на оплату праці**



Бухгалтерський облік, фінансовий аналіз і контроль витрат на оплату праці повинен здійснюватися відповідно до законодавчо-нормативної бази, яка регулює відносини у сфері оплати праці. Оскільки законодавство України є досить мінливим зовнішнім фактором, що впливає на будь-яку діяльність підприємств, виникає необхідність постійного моніторингу змін у правовому полі. При цьому нормативно-правових актів, що регулюють відносини у сфері розрахунків з персоналом, є досить багато (Додаток В) і їх слід об'єднати у декілька груп (рис. 1.4).

#### Нормативно-правове забезпечення обліку, аналізу і контролю витрат на оплату праці

Перша група – нормативно-правові акти з обліку витрат на оплату праці	Друга група – нормативно-правові акти, що регулюють відносини у сфері моніторингу та оцінки витрат на оплату праці	Третя група – нормативно-правові акти, що регулюють відносини у сфері контролю витрат на оплату праці
---	--	---

Рис. 1.4. Нормативно-правове забезпечення обліку, аналізу і контролю розрахунків з персоналом\*

\*розроблено автором

Першою групою є законодавчі акти, що регулюють відносини у сфері обліку витрат на оплату праці, до якої належать наступні основні.

Кодекс законів про працю України (КЗпП) [40] – це збірка законодавчих актів, що регулюють трудові відносини між працівниками і роботодавцями на основі трудових і колективних договорів щодо організації робочого часу і часу відпочинку, нормування, оплати та охорони праці, трудової дисципліни, трудових спорів, профспілкових організацій та інші відносини персоналу в Україні. Враховуючи, що даний закон був прийнятий 1971 року та має відповідні зміни і доповнення, то існує ряд його недоліків, зокрема: невизначеність понятійного апарату (у Кодексі відсутні пояснення понять та категорій щодо оплати праці, суб'єктів трудових відносин тощо); встановлення тривалості робочого часу за

старими стандартами (Кодексом встановлено тривалість робочого часу не більше 40 годин на тиждень, в той час як середній показник країн ЄС становить 38,6 годин на тиждень); невідповідність нормам Конституції України [40] (примусове залучення працівника до надурочних робіт, коли Конституцією заборонена примусова праця – ст. 62 і ст. 64 КЗпП та ст. 43 Конституції України); не визначено істотні умови трудового договору та інше. На заміну Кодексу законів про працю повинен прийти Трудовий кодекс України, проте даний законопроект також потребує значного доопрацювання, а тому досі не введено в дію.

Закон України «Про оплату праці» [91] взагалі не визначає поняття оплати праці та її структури, а встановлює лише основні елементи тарифної системи оплати праці і не розкриває інші види та форми оплати праці персоналу. Закон передбачає державне і договірне регулювання оплати праці шляхом визначення розміру мінімальної заробітної плати, нижче якого не може проводитися оплата за виконану працівником роботу (місячну або погодинну), та інших прав і гарантій на захист оплати праці працівників.

Необхідно відзначити, що з 1 січня 2017 року відповідно до Закону України від 6 грудня 2016 року № 1774-VIII «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» внесено суттєві зміни до законодавства з праці. Даним Законом змінено поняття «мінімальної заробітної плати» та порядок встановлення посадових окладів і тарифних ставок, запроваджено нові механізми контролю у сфері зайнятості та оплати праці.

Прикінцевими та перехідними положеннями Закону №1774 передбачено, що мінімальна зарплата після 01.01.2017 р. не застосовується як розрахункова величина для визначення посадових окладів і заробітної плати працівників та інших виплат. До внесення змін до законів України щодо незастосування мінімальної заробітної плати як розрахункової величини вона застосовується у розмірі 1600 гривень.

Мінімальна заробітна плата після набрання чинності цим Законом не застосовується як розрахункова величина у колективних договорах та угодах усіх рівнів. Сторонам, які уклали колективні договори і угоди, необхідно у



тримісячний строк привести їх норми у відповідність із цим Законом згідно із законодавством.

До внесення змін до колективних договорів і угод усіх рівнів щодо незастосування мінімальної заробітної плати як розрахункової величини вона застосовується у розмірі прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

На практиці ця норма законодавства передбачає, що роботодавці мають внести відповідні зміни до колективних договорів в частині визначення співвідношень в оплаті праці працівників, замінивши раніше передбачені співвідношення до мінімальної заробітної плати на співвідношення до прожиткового мінімуму. Водночас при наявності відповідних коштів згідно з ст. 9-1 КзпП України підприємства, установи, організації за рахунок власних коштів можуть встановлювати додаткові порівняно з законодавством трудові пільги для працівників, у тому числі із визначення розмірів посадових окладів і тарифних ставок.

У об'єднаних територіальних громадах і містах обласного підпорядкування з'явилися нові повноваження, згідно з якими вони мають право контролю за дотриманням законодавства про працю, а також мають право здійснювати перевірки як юридичних, так і фізичних осіб – підприємців, які використовують найману працю. Більше того, в разі виявлення порушень законодавства вони мають право накладати на порушників суттєві штрафи.

Закон України «Про відпустки» встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам, проте визначення оплачуваної відпустки в межах 24 календарних днів на рік також не відповідає середньому показнику в країнах ЄС (25,2 днів у рік), що становить лише 10 % від загальної кількості робочих днів на рік з урахуванням п'ятиденного робочого тижня.

Прогресивним явищем щодо регулювання доходів та оплати праці в Україні стало законодавче регулювання інфляції. Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» забезпечує компенсацію знецінених доходів громадян завдяки їх індексації. В той же час потрібно відзначити досить складний



алгоритм розрахунку індексації, передбачений Постановою КМУ № 1078 «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення», що спричиняє намагання багатьох установ обійти таке обов'язкове нарахування додаткового доходу шляхом, наприклад, незначного збільшення посадового окладу працівників, що на певний термін дозволить не робити індексацію.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» має на меті встановити правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в цілому на будь-якому підприємстві, в установі та організації [81], включаючи облік та звітність за розрахунками з персоналом. З метою правильності визнання, оцінки, обліку руху, аналізу та контролю витрат на оплату праці цей закон доповнюють:

- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене Наказом Міністерства України № 237 [71];
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затверджене Наказом Міністерства України № 601 [76] та інші НП(С)БО й П(С)БО;
- Наказ Міністерства України № 291 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування».

Відповідні законодавчі акти мають обмеженість в їх застосуванні (лише для підприємства, організацій та установ, які не є бюджетними установами і які не застосовують Міжнародні стандарти фінансової звітності), в облікових підходах щодо оцінки і визнання витрат на оплату праці, розкриття інформації про них у примітках до фінансової звітності, а також складність понятійного апарату, що не пов'язане з іншим чинним законодавством про оплату праці.

Для правильності визначення розмірів грошових виплат у вигляді відпускних, лікарняних та інших компенсацій для персоналу керівництву підприємства слід керуватись Постановами Кабміну України № 100 «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» та № 1266 «Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним

страхуванням», що мають досить складний неоднаковий механізм визначення сум таких розрахунків.

Документальне забезпечення розрахунків з персоналом у суб'єкта господарювання, як інформаційне джерело для аналізу і контролю, повинно формуватись на основі:

- ✓ Закону України «Про колективні договори і угоди»,
- ✓ Постанови КМУ № 301 «Про трудові книжки працівників»,
- ✓ Наказу Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України № 58 «Про затвердження Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників»,
- ✓ Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене Наказом МФУ № 88, які також потребують удосконалення і формування нових зрозумілих та необхідних бланків паперово-електронної документації розрахунків з персоналом у суб'єкта господарювання незалежно від організаційно-правової форми та форми власності.

Оскільки розрахунки з персоналом можуть мати готівкову та безготівкову форму, то необхідно також дотримуватись відповідних вимог які регулюють порядок здійснення готівкових та безготівкових розрахунків у національній та іноземній валюті та мають значні обмеження у проведенні таких розрахунків, зокрема, у встановленні ліміту каси та граничних сум розрахунків за один день.

Безпосередній вплив на аналіз і контроль розрахунків з персоналом має Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань, затверджене Наказом МФУ № 879 [120], яке встановлює порядок організації і проведення інвентаризації дебіторської заборгованості персоналу, як активу, та розрахунків з оплати праці, як зобов'язань, суб'єкта підприємництва. Положення № 879 Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань [120], є основою для наступного фактичного контролю розрахунків з персоналом, що передбачає підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку по відношенню до фактичного стану справ у сфері

трудових відносин на підприємстві, а результати проведеної інвентаризації – підставою для проведення аналізу причин відхилень та помилок.

Не менш важливими є нормативно-правові акти, що регулюють відносини у сфері податкового навантаження на розрахунки з персоналом, оскільки включає в себе: Податковий кодекс України [69], Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», а також чинне законодавство щодо загальнообов'язкового державного соціального страхування [89].

Найголовнішою проблемою Податкового кодексу є постійні його зміни та доповнення, за якими важко слідкувати: це й зміна розмірів податків, яка може не відповідати прогнозованим; зміна складу доходів та витрат, що підлягають розрахунку для визначення податкової бази; введення нових податкових ставок на доходи працівників; складність розрахунку податкових платежів, утримуваних із заробітних плат персоналу тощо [69].

При цьому, податкове навантаження на заробітну плату будь-якого працівника має подвійний, а інколи і потрійний характер. Наприклад, із заробітної плати робітника утримується податок на доходи фізичних осіб, з цієї ж заробітної плати працівник купляє будь-які товари (роботи, послуги), які включають в себе податок на додану вартість, а залишок коштів може покласти у банк на депозит, за виплатою якого той самий працівник знову повинен сплатити податок.

Наказ Міністерства Фінансів України «Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1 ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку» від 13.01.2015 № 4 визначає порядок заповнення і подання до органу Державної фіскальної служби України податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку [69].



Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» визначаються 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 [76].

Норми Положення (стандарту) 26 «Виплати працівникам» застосовуються роботодавцями - підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності, крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Закон «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» визначає єдиний соціальний внесок, що сплачується роботодавцем при розрахунку заробітної плати за ставкою, яка залежить від класу професійного ризику виробництва, але визначає складний механізм розподілу такого внеску на відповідні фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Суб'єкт господарювання в особі роботодавця також має право приймати нормативні акти у сфері розрахунків з персоналом шляхом видання наказів, розпоряджень, рішень, інструкцій тощо. Нормативні акти роботодавця не можуть суперечити актам чинного трудового законодавства, колективним договорам і угодам, а також установчим документам підприємства.

Нормативно-правове забезпечення, яке регулює відносини у сфері розрахунків з персоналом та їх відображення у обліку і звітності, має забезпечувати керівництво обов'язковим інформаційним середовищем, на основі якого будується система аналізу і контролю над усією діяльністю підприємства. При цьому, нормативно-правове забезпечення на робочому місці кожного працівника може бути представлене як у документальному, так і в електронному вигляді.

Наразі вчені-економісти по-різному використовують термінологію при дослідженні витрат на оплату праці. Так В.Е.Керімов пропонує поняття «витрати на заробітну плату», а на думку Т.П.Карпової, їх слід називати «затратами на

робочу силу». При цьому В.Б.Івашкевич і Л.В.Попова акцентують увагу на визначенні «витрати на оплату праці».

У своїх дослідженнях О.Є.Ніколаєва, С.І.Пополяків, А.Д.Шеремет застосовують «трудові витрати», а М.Г.Сапожнікова – «виплати працівникам».

У той же час зарубіжні вчені пропонують терміни «вартість праці», «витрати на робочу силу» і «витрати на заробітну плату».

Економічна теорія розглядає категорію «трудові видатки» як загальний грошовий дохід, отриманий працівником за свою працю.

В свою чергу, А. Шевченко наводить поняття «кошти на оплату праці» – обігові кошти, сформовані від різних джерел, що будуть використані на покриття витрат, пов'язаних із виплатою офіційної заробітної плати, включаючи податкове навантаження на підприємство у вигляді сплати Єдиного соціального внеску та сприятимуть соціальному захисту працівників [115].

Л.В.Горелова та С.Є.Гордєєв розглядають дану проблематику в більш широкому варіанті: «Витрати організації на персонал – це основне джерело відшкодування сукупних витрат на відтворення робочої сили, що представляють суму винагород у грошовій і натуральній формах за виконану роботу та додаткові витрати організації на користь працівників протягом року». А.Ф. Лисков також виокремлює наведений термін й трактує як відносини з приводу утворення та розподілу фонду коштів, що спрямовуються компанією на реалізацію заходів, пов'язаних з функціонуванням системи управління персоналом. Автор пропонує не ототожнювати поняття витрати на персонал з певними напрямками роботи з персоналом. Дана теорія співпадає з думкою Т.О.Стрибулевича, і витрати, пов'язані з розрахунками з персоналом поділяє на дві групи: витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи.

З точки зору Т.Н.Долініної оцінка ефективності використання фонду заробітної плати є необхідною для обґрунтування внутрішньофірмової політики оплати праці, що визначається сукупністю принципів встановлення рівня заробітної плати та принципів розробки систем оплати праці, адекватних умовам господарювання. Рівень оплати праці працівників організації повинен

встановлюватися з урахуванням кон'юнктури ринку праці. Однак визначальну роль відіграють фінансові можливості організації. Григашкіна С.І. під ефективністю заробітної плати як фактора трудової мотивації розуміє соціально-економічну категорію, що визначає взаємозв'язок розмірів заробітної плати з результатами праці та забезпечує міру відтворення робочої сили.

О.В. Лиходєдова стверджує, що в умовах ринкової економіки набуває актуальності розгляд витрат на персонал як інвестиції, оскільки: витрати на персонал спроможні приносити дохід підприємству або результат, що виявляється в інших сферах і опосередковано впливає на зміну основних економічних показників; цей процес передбачає досягнення певних цілей підприємства; вкладання капіталу в персонал має ризикований характер; можна спостерігати перетворення «людського капіталу» в інші форми [46].

Як зазначає І. Саух, для управління господарською діяльністю, зокрема операціями, пов'язаними з оплатою праці на підприємствах, необхідний постійний, абсолютно обґрунтований, юридично підтверджуючий бухгалтерський облік цих операцій на підставі достовірних даних первинної документації [98].

У сучасних умовах господарювання, як визнано рядом авторів, зокрема І.Саухом, основними завданнями організації первинного обліку праці та її оплати є: контроль за якістю та кількістю затраченої праці, за продуктивністю праці, за розміром фонду заробітної плати та іншими трудовими виплатами; своєчасне і правильне віднесення сум нарахованої заробітної плати на витрати та розподіл їх; здійснення у встановлені строки розрахунків з персоналом по заробітній платі та інших виплатах; збір інформації та групування показників з оплати праці, необхідних для поточного і наступного планування, контролю, аналізу та оперативного управління виробництвом, для складання фінансової і статистичної звітності [98].

Сучасні наукові розробки у сфері обліку витрат на оплату праці не мають визначень поняття «облік витрат на оплату праці» та загальної методики його проведення, але розкривають окремі складові щодо обліку, аналізу й контролю розрахунків з оплати праці, з підзвітними особами та за іншою дебіторською



заборгованістю працівників, зокрема їх документальне та аналітичне забезпечення, методику здійснення тощо. Для представлення вкладу сучасних науковців у сферу обліку витрат на оплату праці за останні роки розглянемо інформацію таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Погляди сучасних науковців на контроль витрат на оплату праці\*

Автори	Контроль розрахунків з персоналом				
	поняття сутність	Інформаційно-аналітичне та документальне	Організація підготовки та	Методика рійздійснення та методичний	Удосконалення
1	2	3	4	5	6
Бойченко Н.В., Наумова Т.А., Нестеренко І.В. [121]	+	-	+	+	-
Гнатенко Є.П., Прокопенко Т.Ю. [122]	-	+	-	-	-
Гомаз І.О. [121]	-	-	+	+	+
Гончар Л.В., Рубан А.Є. [124]	+	+	+	+	+
Гуцаленко Л.В., Слободянюк І.О. [125]	-	-	+	+	-
Даценко Г.В., Пшенична Г.В. [126]	+	+	+	+	+
Добровольська О.В. [127]	-	-	+	+	-
Кашченко О. [128]	-	+	+	+	-
Крицька А.М. [129]	-	-	+	+	-
Мельянова Л.В., Приємницька Є.С. [130]	-	+	+	+	-
Москалюк Г.О. [132]	-	+	+	+	+
Овсюк Н.В. [133]	+	+	+	+	-
Петрицька О.С. [134]	+	+	+	-	+
Побережець О.В., Свінарьова Г.Б., Чебан Н.В. [135]	-	-	+	+	+

Саух І.В. [136]	+	+	+	+	+
Скакун А.С. [137]	-	-	+	+	-
Скоробогатова В.В. [138]	-	+	+	+	+
Рябина Л.М. [139]	-	+	+	+	-
Юрчук Н.П. [140]	-	+	+	+	-
Загальна кількість присутності у працях відповідних категорій контролю	6	12	18	17	8

\* розроблено автором

**Умовні позначення таблиці 1.2:**

+	присутня категорія у працях з обліку та контролю витрат на оплату праці;
-	відсутня категорія у працях з обліку та контролю витрат на оплату праці;
+	присутня категорія у працях з обліку та контролю дебіторської заборгованості працівників;
-	відсутня категорія у працях з обліку та контролю дебіторської заборгованості працівників.

Виходячи з даних таблиці 1.2, можна зробити загальний висновок, що у сучасних наукових працях найбільше увага приділяється організації та методиці обліку та контролю витрат на оплату праці (18 та 17 позитивних позицій серед 19), а найменше – сутності понять контролю витрат на оплату праці (6 позитивних позицій серед 19), а також удосконаленню обліку та контролю розрахунків з персоналом (8 позитивних позицій серед 19). Серед науковців, зазначених у таблиці 1.1, особливу увагу заслуговують праці таких, як:

- ✓ І.В. Саух, у яких відображено всі складові обліку та контролю витрат на оплату праці з повним висвітленням конкретних питань та критичним аналізом використаних джерел у статтях [98];
- ✓ Г.О. Москалюк та В.В. Скоробогатова, у яких детально розкривається зміст і наповнення складових організації і методики обліку та контролю дебіторської заборгованості, у тому числі дебіторської заборгованості працівників, на основі статистичних спостережень за нею в Україні, а також пропозицій розробки документального забезпечення робочими документами суб'єктів контролю з конкретними прикладами [132].

Наукові напрацювання у сфері аналізу витрат на оплату праці на сьогоднішній день майже відсутні. Організація і методика аналізу витрат на



оплату праці представлена лише у підручниках та навчальних посібниках, і меншою мірою у статтях, які можна представити у вигляді наступної таблиці 1.3.

Згідно з даними таблиці 1.3, найбільша увага приділяється лише організації та методиці аналізу витрат на оплату праці (7 позитивних позицій з 8) і частково його інформаційному забезпеченню та удосконаленню (3 позитивних позицій з 8). Зокрема, Н.В. Іванчук [Іванчук] розглядає п'ятифакторну мультиплікативну модель, яка дає змогу визначити вплив величини фонду оплати праці, його оподаткування та структури промислово-виробничого персоналу на обсяг випущеної продукції підприємства, а О.С. Літвінов і О.О. Сукач— критично оцінюють підходи до методики аналізу взаємозв'язку структури витрат на оплату праці.

Таблиця 1.3

Погляди сучасних науковців на аналіз витрат на оплату праці\*\*

Автори	Аналіз розрахунків з персоналом				
	поняття сутність	Інформаційне забезпечення	Організація підготовки та проведення	Методика рйздйснення та методичний	Удосконалення
Багрій К.Л. [141]	-	-	+	+	-
Гнатенко Є.П., Прокопенко Т.Ю.	-	+	-	-	-
Іванчук Н.В. [142]	-	-	+	+	+
Корягін М.В., Попкова О.О. [143]	-	+	+	+	-
Літвінов О.С., Сукач О.О. [144]	-	-	+	+	-
Різник І.В. [145]	-	+	+	+	+
Сукач О.О. [146]	-	-	+	+	+
Шляхтич Т.В. [147]	-	-	+	+	-
Загальна кількість присутності у працях відповідних категорій контролю	0	3	7	7	3

\*\* побудовано

Умовні позначення таблиці 1.3:

+	присутня категорія у працях з аналізу витрат на оплату праці;
-	відсутня категорія у працях з аналізу витрат на оплату праці;
+	присутня категорія у працях з аналізу дебіторської заборгованості працівників;
-	відсутня категорія у працях з аналізу дебіторської заборгованості працівників.



Вагомий внесок у теоретико-методичне підґрунтя фінансового аналізу і контролю витрат на оплату праці зробили такі вчені, як: М.Т. Білуха і Т.В. Микитенко, Г.О. Крамаренко і О.Є. Чорна, Н.С. Барабаш і Є.В. Мних, О.А. Шевчук та інші, які досліджували природу розрахункових операцій.

Отже, нормативно-правове забезпечення обліку, аналізу і контролю витрат на оплату праці встановлює державне регулювання відносин між роботодавцем та його працівниками, а також забезпечує порядок нарахування, обліку та руху окремих складових розрахунків з персоналом, але потребує перегляду та удосконалення для того, щоб відповідати європейським стандартам і умовам життя працездатного населення України. Сучасні наукові розробки пропонують власні підходи до проведення обліку, аналізу і контролю окремих елементів розрахунків з персоналом, а не їх системи в цілому, та частково допомагають створити систему внутрішнього і зовнішнього аналізу та контролю, яка б дозволяла не лише виявляти помилки та порушення чинного законодавства, а й попереджувати їх, але не забезпечує ефективності контрольно-аналітичної роботи по системі розрахунків з персоналом в цілому і потребує удосконалення окремих елементів такої роботи.

### **1.3 Організаційні та технологічні особливості базового підприємства та їх вплив на організацію і методологію обліку витрат на оплату праці**

Дослідження проводилось на базі даних ТОВ «Варва ТД». Предметом діяльності товариства є:

- виробництво, переробка, реалізація сільськогосподарської продукції;
- виробництво товарів народного споживання;
- виробництво різного виду тари та упаковки, а також матеріалів до них;
- виробництво та реалізація кондитерських виробів, і т.д.

Досліджуване підприємство є юридичною особою, набуває майнових та особистих немайнових прав, несе відповідні обов'язки, укладає договори, контракти, угоди, зовнішньоекономічні контракти та інші правочини, виступає в

суді, господарському, адміністративному та третейському суді від свого імені, має відокремлене майно, поточні, валютні та інші рахунки в установах банків, круглу печатку з власним найменуванням, штампи, бланки зі своєю назвою, емблеми, затверджені у встановленому порядку, товарний, фірмовий знак чи знак обслуговування й інші атрибути.

Права юридичної особи Товариство набуває з моменту державної реєстрації. Зміни й доповнення до установчих документів Товариства вносяться за рішенням Загальних зборів Засновників (Учасників) у порядку, передбаченому чинним законодавством.

Майно ТОВ «Варва ТД» складають обладнання, устаткування, які належать йому, отримані прибутки та інше майно, необхідне для здійснення статутних цілей. Кошти підприємства формуються за рахунок вкладів засновника до Статутного капіталу підприємства, прибутків від господарської діяльності, отриманих благодійних внесків та з інших джерел, якщо це не протирічить діючому законодавству.

Для відшкодування збитків у Товаристві створюється резервний (страховий) фонд, який становить 25% статутного капіталу. Розмір щорічних відрахувань до резервного фонду становить 5% суми чистого прибутку. При недостатності коштів резервного фонду покриття збитків провадиться за рахунок іншого майна Товариства.

Частина чистого прибутку, що підлягає розподілу між Засновниками (Учасниками) Товариства, розподіляється пропорційно їхнім часткам у Статутному капіталі. Розподіл цієї частини може провадитись щоквартально та за підсумками роботи за рік.

Для забезпечення діяльності Товариства за рахунок вкладів Засновників створюється Статутний капітал у розмірі 38,3 тис.грн, який ділиться згідно часток кожного Засновника (Учасника) в Статутному капіталі Товариства.

Вищим органом управління Товариства є Загальні збори Засновників. Вони складаються з Засновників Товариства або призначених ними представників. Загальні збори Засновників очолює Голова зборів, який за допомогою Секретаря

зборів організовує скликання чергових та позачергових Загальних зборів Засновників та ведення протоколу.

Виконавчим органом управління на ТОВ «Варва ТД» є генеральний директор підприємства. Організаційну структуру ТОВ «Варва ТД» можна представити наступним чином (рис. 1.5).



Традиційно інформаційною системою, яка надає інформацію для управління підприємством є бухгалтерський облік, побудова якого залежить від технологічного циклу, а отже – функцій діяльності.

Для здійснення зведення бухгалтерського обліку за принципами і методами передбаченими Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Положенням про облікову політику підприємства у штаті підприємства є бухгалтерська служба, яку очолює головний бухгалтер. На підприємстві застосовується автоматизована форма обліку відповідно до наказу про організацію бухгалтерського обліку.

Згідно наказу «Про облікову політику підприємства» при веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності ТОВ «Варва ТД» дотримується основних принципів НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». ТОВ «Варва ТД» відноситься до суб'єктів малого підприємництва і тому веде бухгалтерський облік та формує фінансову звітність згідно із П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».



Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Як вже було зазначено, метою діяльності підприємства – є отримання прибутку (від реалізації товарів, робіт, послуг) та збільшення активів.

Аналізуючи організаційну структуру Товариства, можна простежити відсутність функціонування єдиної служби, яка займалася б аналізом та внутрішнім контролем діяльності підприємства. За рахунок цього втрачається можливість отримання оперативних даних щодо прорахунків та помилок у веденні обліку діяльності підприємства.

Крім того, доцільним було б наділення облікових працівників у підрозділах підприємства частково повноваженнями аналітиків, що дасть можливість організувати аналітичний облік, здійснювати аналіз виконання планових показників та причин відхилень від них, формувати масив інформації про обсяг діяльності, доходи та витрати підприємства.

Джерелами формування майна Товариства є: майно, передане власником та органом управління майном; доходи отримані від реалізації продукції, за надані послуги а також інших видів господарської діяльності; доходів від цінних паперів; кредитів банків та інших кредиторів; капітальні вкладення і кошти з бюджету; безоплатні або благодійні внески, пожертвування організацій, підприємств і громадян; інші джерела, що не заборонені законодавством України.

З метою оцінки фінансового стану досліджуваного підприємства, здійснимо аналіз чистого прибутку ТОВ «Варва ТД» за 2013-2017 рр. (рис. 1.6).

За даними рис. 1.6 найприбутковішим роком за останні п'ять років був 2014 р. (сума чистого прибутку – 919,7 тис.грн), а найгіршим роком - 2016р. (сума збитку-566,4 тис.грн).

Необхідно відзначити, що в 2013р., 2016 – 2017 рр. підприємство було збитковим за рахунок зменшення попиту на продукцію яку реалізує досліджуване підприємство. З метою визначення причин погіршення фінансового стану досліджуваного підприємства в наступних розділах ми здійснимо комплексний аналіз доходів та витрат ТОВ «Варва ТД».

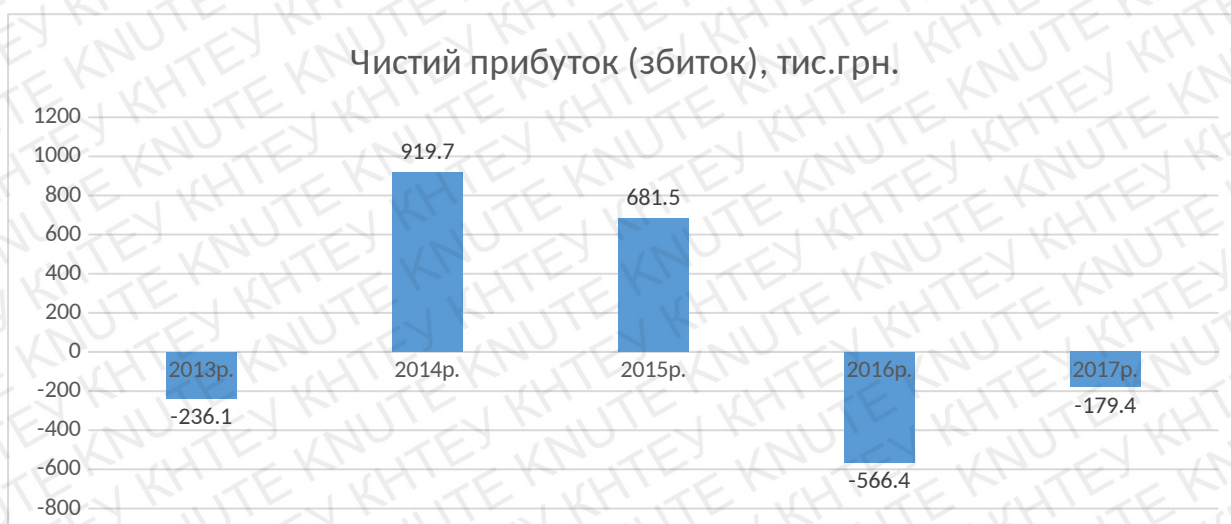


Рис. 1.6 Динаміка чистого прибутку ТОВ «Варва ТД»  
за 2013р. - 2017р. \*

\*розроблено автором на базі фінансової звітності підприємства

Аналізуючи показники діяльності ТОВ «Варва ТД» (табл. 1.5) можна зробити висновок, що найбільшу питому вагу в сукупних доходах підприємства належить саме чистому доходу від реалізації продукції.

Таблиця 1.5

Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів діяльності ТОВ «Варва ТД» , тис.грн

Показники	Роки					Відхилення, %			
	2013р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.
Чистий дохід від реалізації продукції	3160,0	6705,5	5206,4	1603,9	1202,1	112,19	-22,3	-69,1	-25,05
Інші операційні доходи	3,0	65,0	49,1	128,1	39,6	2066,6	-24,4	160,8	-69,08
Інші доходи	-	-	2,4	44,1	3,0	0	0	1737,5	-93,19
<b>Разом доходи</b>	<b>3163,2</b>	<b>6770,5</b>	<b>5257,9</b>	<b>1776,1</b>	<b>1244,7</b>	<b>114,0</b>	<b>-22,3</b>	<b>-66,2</b>	<b>-29,9</b>
Собівартість реалізованої продукції	3089,1	5611,9	4495,8	1603,2	1364,5	81,6	-19,8	-64,3	-14,8
Інші операційні витрати	152	71,0	44,8	695,1	57,9	-53,2	-36,9	1451,5	-91,6
Інші витрати	158,2	167,9	35,8	44,2	1,7	6,1	-78,6	23,4	-96,1
Разом витрати	3399,3	5850,8	4576,4	2342,5	1424,1	72,11	-21,7	48,8	39,20
Фінансовий результат до оподаткування	-236,1	919,7	681,5	-566,4	-179,4	489,5	-25,8	-183,1	68,32
<b>Чистий прибуток</b>	<b>-236,1</b>	<b>919,7</b>	<b>681,5</b>	<b>-566,4</b>	<b>-179,4</b>	<b>489,5</b>	<b>-25,8</b>	<b>-183,1</b>	<b>68,3</b>



Даний показник з 2015р. по 2017 р. зменшувався, що свідчить про зменшення попиту на продукцію, яку реалізує ТОВ «Варва ТД».

На особливу увагу заслуговує збільшення в 2016 році в порівнянні з попереднім роком інших операційних доходів. Дана стаття збільшилась на 160,8 % за рахунок доходів від дооцінки запасів та доходів від операційних курсових різниць.

Якщо проаналізувати та співставити темп зміни чистого доходу та собівартості реалізованої продукції, то можна відзначити, що темпи зміни витрат переважають над темпами зміни доходів.

Всі ці зміни призвели до того, що в 2016-2017 роках підприємство із прибуткового перетворилось у збиткове із сумою понесеного збитку – 566,4 тис.грн та 179,4 тис.грн. відповідно.

Для того щоб надати оцінку фінансового стану діяльності досліджуваного підприємства, необхідно оцінити зміну активів, капіталу та зобов'язань підприємства (табл. 1.6).

Аналізуючи показники наведені в табл. 1.6 можна зробити висновок, що загальна вартість майна ТОВ «Варва ТД» за останні п'ять років значно зменшилась (в два рази). Так, в 2015 році валюта балансу складала – 5033,1 тис.грн., а в 2017 році – 2777,7 тис.грн. Темп зменшення валюти балансу ТОВ «Варва ТД» за 2015 – 2017 рр. склав – 44,8 %. Це є негативними змінами, оскільки зменшення активів свідчить про погіршення економічного потенціалу підприємства, його ваги на ринку.

Така зміна в обсязі активів підприємства була зумовлена зменшенням як необоротних так і оборотних активів

Необхідно відзначити, що необоротні активи сформовані за рахунок основних засобів. Дана стаття активів за аналізований період зменшилась на 324,2 тис.грн за рахунок ліквідації застарілого обладнання.

Таблиця 1.6

Динаміка основних економічних показників фінансово-господарської діяльності

ТОВ «Варва ТД» за 2013-2017 рр. (тис.грн)\*

Показники	Роки					Відхилення, %			
	2013р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.
<b>1. Необоротні активи</b>	<b>734,1</b>	<b>633,9</b>	<b>519,4</b>	<b>414,5</b>	<b>409,9</b>				
<b>2.</b>						<b>-13,6</b>	<b>-18,0</b>	<b>-20,2</b>	<b>-1,11</b>
1.1 Основні засоби	734,1	633,9	519,4	415,5	409,9	-13,6	-18,0	-20	-1,348
<b>2. Оборотні активи</b>	<b>1867,8</b>	<b>3214,1</b>	<b>4513,7</b>	<b>2196,1</b>	<b>2367,8</b>	72,0	40,43	-51,3	7,8
2.1 Запаси	967,2	3341,2	2471,3	839,5	1595,4	245,4	-26,03	-66,03	90,0
2.2 Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	525,9	299,3	1142,0	1337,4	616,7	-43,09	281,5	17,11	-53,8
2.3 Дебіторська заборгованість з бюджетом	4,7	3,8	320,5	14,0	98,2	-19,15	8334,2	-95,63	601,43
2.4 Грошові кошти	-49,5	-127,7	574,0	1,0	53,3	157,98	-549,4	-99,83	5230
<b>Валюта балансу</b>	<b>2603,0</b>	<b>3848,0</b>	<b>5033,1</b>	<b>2610,6</b>	<b>2777,7</b>	<b>47,8</b>	<b>30,7</b>	<b>-48,13</b>	<b>6,4</b>

Продовж. табл. 1.6

Показники	Роки					Відхилення, %			
	2013р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.
<b>3. Власний капітал</b>	<b>985,5</b>	<b>1905,2</b>	<b>2586,7</b>	<b>2020,3</b>	<b>1840,9</b>	<b>93,3</b>	<b>35,7</b>	<b>-21,9</b>	<b>-8,8</b>
3.1 Зареєстрований капітал	38,3	38,3	38,3	38,3	38,3	0	0	0	0
3.2 Нерозподілений прибуток	447,2	1366,9	2548,4	1982,0	1802,6	205,6	86,44	-22,2	-9,0
<b>4. Поточні зобов'язання</b>	<b>1617,5</b>	<b>1942,8</b>	<b>2446,4</b>	<b>590,3</b>	<b>936,8</b>	<b>20,1</b>	<b>25,9</b>	<b>-75,9</b>	<b>58,6</b>
4.1 Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	788,1	1038,8	2446,4	588,4	925,0	31,8	135,5	-75,9	57,2
<b>Валюта балансу</b>	<b>2603,0</b>	<b>3848,0</b>	<b>5033,1</b>	<b>2610,6</b>	<b>2777,7</b>	<b>47,8</b>	<b>30,8</b>	<b>-48,1</b>	<b>6,4</b>

\*розроблено автором на базі даних фінансової звітності підприємства



Загалом, в структурі активів ТОВ «Варва ТД» оборотні активи займають приблизно 80%, а необоротні активи - 20 %. Навіть зі структури балансу видно, що підприємство займається реалізацією готової продукції, адже основна частка активів належить саме поточним активам підприємства.

Аналізуючи довгострокові (необоротні) активи, найважливішим для оцінки фінансового стану є діагностика їх зростання, структурних зрушень та ефективності використання.

Так, в 2013 році величина запасів складала – 967,2 тис.грн, а вже в 2017 році - 1595,4 тис.грн., тобто дана стаття активів балансу збільшилась майже в 2 рази.

Необхідно відмітити, що в 2017 році в порівнянні з 2015-2016 рр. на ТОВ «Варва ТД» зменшилась дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги ( в 2015 році – 1142,0 тис.грн, в 2016р.- 1337,4 тис.грн, а в 2017 році – 616,7 тис.грн). Дана динаміка також свідчить про зменшення обсягів діяльності підприємства.

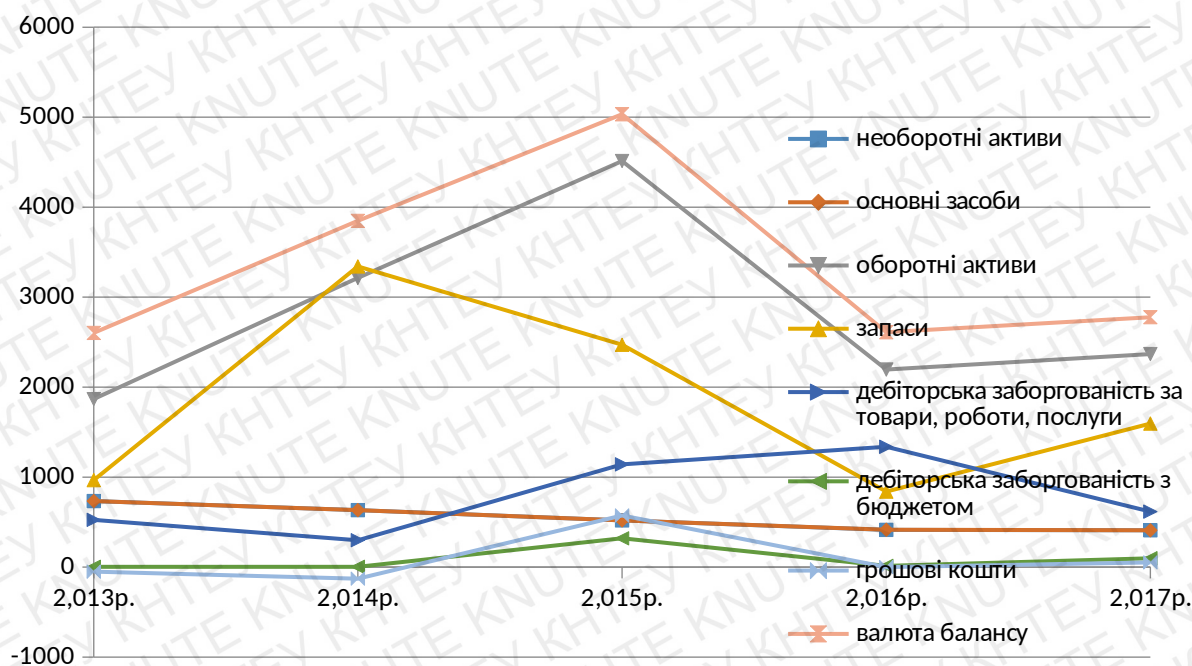


Рис. 1.7. Динаміка активів ТОВ «Варва ТД» за 2013 р.-2017 рр. (тис.грн)\*

\*розроблено автором на базі даних фінансової звітності підприємства

Як видно з рис. 1.8, найбільша валюта балансу була в 2015 році та складала – 5033,1 тис.грн. Власний капітал досліджуваного підприємства сформований в

основному за рахунок зареєстрованого капіталу (38,3 тис.грн) та нерозподіленого прибутку. Останній з кожним роком збільшувався, що призвело до збільшення власного капіталу на 86,7 % в 2017 році в порівнянні з 2013 роком.

Поточні зобов'язання в 2014 та 2015 роках стрімко зростали, а вже в 2016 році та 2017 році почали зменшуватись. Підприємство бере короткострокові кредити для своєї діяльності.

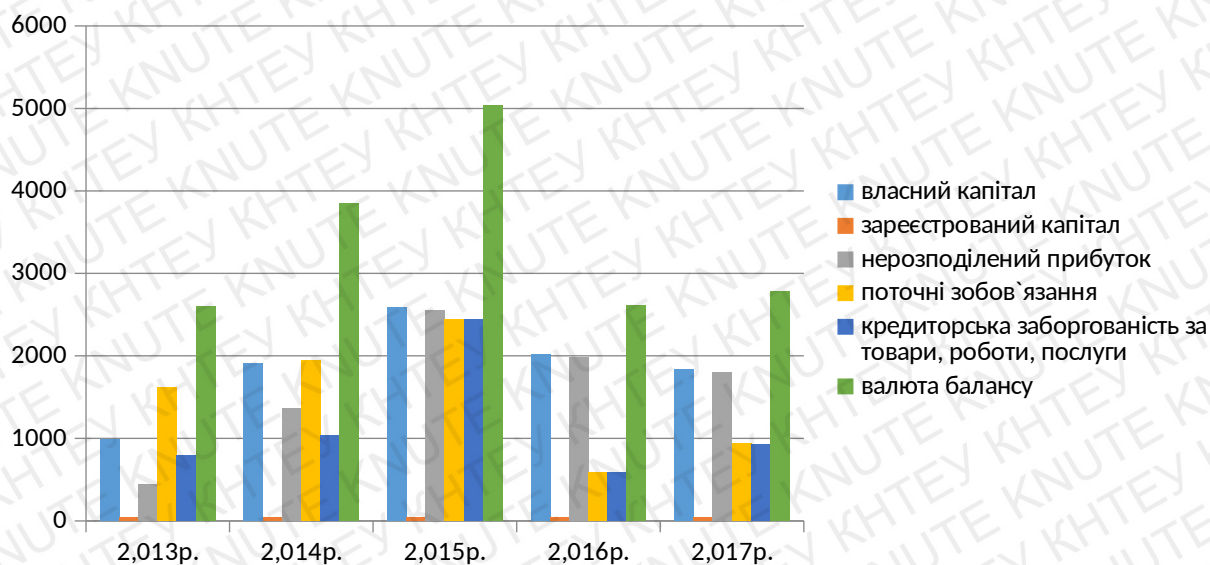


Рис. 1.8 Динаміка статей капіталу та зобов'язань ТОВ «Варва ТД» за 2013р. - 2017р. (тис.грн)\*

\*розроблено автором на базі даних фінансової звітності підприємства

Поточні зобов'язання збільшились в основному за рахунок збільшення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги, а також за рахунок збільшення інших поточних зобов'язань. Дані зміни характеризують погіршення фінансової незалежності підприємства. Необхідно відзначити, що підприємство в 2015 році отримало довгострокову позику на суму 900 тис.грн.

Досить важливого значення для роботи підприємств в умовах ринкової економіки набуває їх фінансова незалежність від зовнішніх позичкових джерел. Запас джерел власних коштів означає запас фінансової стійкості підприємства при тій умові, що його власні кошти перевищують запозичені. Проаналізуємо відносні показники фінансової стійкості, наведені в табл. 1.7



Як видно з даних табл. 1.7 коефіцієнт автономії за аналізований період почав збільшуватись та перевищив нормативне значення 50 %. Тобто можна стверджувати, що ТОВ «Варва ТД» в основному фінансується за рахунок власних коштів, та підприємство є достатньо незалежним від зовнішніх джерел фінансування.

Таблиця 1.7

Показники фінансової стійкості ТОВ «Варва ТД»  
за 2013 – 2017 рр.

Показник	Рік				
	2013р.	2014р.	2015р	2016р	2017р.
Коефіцієнт автономії	37,8	49,5	51,3	77,3	66,2
Коефіцієнт фінансової стабільності	60,9	98,06	105,7	342,2	196,5
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами	25,9	38,0	83,6	191,2	89,6
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів	28,2	16,47	10,3	15,9	14,7

Коефіцієнт фінансової стабільності постійно збільшується – це означає скільки власних коштів припадає на одиницю зобов'язань підприємства.

Нормативне значення знаходиться в межах 0,7-0,9. Більш високе значення не є типовим для активних компаній, адже короткострокові зобов'язання формуються постійно. Значення нижче говорить про недостатню фінансову стійкість в довгостроковій перспективі. Динаміка показника позитивно характеризує фінансову стійкість підприємства.

Коефіцієнт забезпеченості власними коштами характеризує рівень забезпечення підприємства власними коштами. На досліджуваному підприємстві даний коефіцієнт має позитивне значення, що свідчить про достатність власних коштів на підприємстві.

Нормативним значенням даного коефіцієнта є 0,1 і вище. Високе значення говорить про фінансову стійкість компанії і здатність проводити активну діяльність навіть в умовах відсутності доступу до позикових коштів і зовнішніх



джерел фінансування компанії. І навпаки, значення нижче нормативного свідчить про значну фінансову залежність підприємства від зовнішніх кредиторів.

Коефіцієнт реальної вартості основних засобів за останні три роки дещо зменшився, що свідчить про зменшення питомої ваги залишкової вартості основних засобів у валюті балансу та вкладення коштів в поточні активи підприємства.

Таким чином, виходячи з аналізу показників можемо зробити висновок, що показники фінансової стійкості дещо покращились за аналізований період. Підприємство стало менш залежним від зовнішніх джерел фінансування, обсяги власних оборотних коштів та найліквідніших активів збільшилися, що позитивно впливає на платоспроможність підприємства.

В табл. 1.9 наведені показники оборотності дебіторської та кредиторської заборгованостей ТОВ «Варва ТД» .

Таблиця 1.9

Показники оборотності дебіторської та кредиторської заборгованостей ТОВ «Варва ТД» за 2013-2017р.

Показник	Рік				
	2013р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	5,9	22,1	3,5	1,1	1,6
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	3,9	5,4	1,8	2,7	1,4

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує швидкість розрахунку дебіторів з підприємством. Чим вищим є коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, тим ефективнішою є політика управління дебіторською заборгованістю. В нашому випадку коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості стрімко зменшується з 2015 року, що негативно характеризує погашення клієнтами заборгованості перед підприємством.

Дані показують, що оборотність кредиторської заборгованості була стабільною протягом 2015-2017 рр. Значення показника коливається в межах 1,4-2,7 оборотів в рік. Порівнюючи суму кредиторської заборгованості та

дебіторської заборгованості можна підсумувати, що компанія не використовує кредиторську заборгованість для фінансування власних дебіторів.

Підсумовуючи проведені дослідження, варто зауважити, що в комерційній діяльності підприємства ТОВ «Варва ТД за 2013-2017 рр. відбулись як позитивні так і негативні зрушення. Негативним є збільшення витратомісткості продукції підприємства, що призвело до того, що підприємство перетворилося із прибуткового на збиткове. Позитивним є збільшення незалежності та фінансової стійкості підприємства.

### **Висновок до розділу 1**

В Україні існує ряд проблем у системі організації заробітної плати: розміри зарплати практично відірвані від кінцевих результатів праці працівників і підприємств; недосконала диференціація оплати праці; не визначена роль мінімальної зарплати. Всі названі проблеми загострила платіжна криза, яка привела багато підприємств до заборгованості по заробітній платі.

У результаті проведеного дослідження виявлено, що більш широким за своїм змістовим навантаженням є поняття “витрат”, яке охоплює і видатки, і виплати, і затрати. Щодо поняття “видатки”, то вони на відміну, наприклад, від затрат, відносяться до грошових видатків або заборгованості, яка виникла в зв'язку з придбанням активів або послуг, користь від яких може відчуватися і після закінчення поточного звітного періоду. Тобто, видатки –це зменшення активів або збільшення зобов'язань в зв'язку з придбанням товарів або послуг.

В роботі здійснено економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази та спеціалізованої літератури з обліку, оподаткування та аналізу витрат на оплату праці. Необхідно відзначити, що з 1 січня 2017 року відповідно до Закону України від 6 грудня 2016 року № 1774-VIII «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України»внесено суттєві зміни до законодавства з праці. Даним Законом змінено поняття «мінімальної заробітної плати» та порядок встановлення

посадових окладів і тарифних ставок, запроваджено нові механізми контролю у сфері зайнятості та оплати праці.

В роботі розкриті організаційні та технологічні особливості базового підприємства та їх вплив на організацію і методологію обліку витрат на оплату праці. Дослідження проводилось на базі даних ТОВ «Варва ТД». Предметом діяльності товариства є:

- виробництво, переробка, реалізація сільськогосподарської продукції;
- виробництво товарів народного споживання;
- виробництво різного виду тари та упаковки, а також матеріалів до них;
- виробництво та реалізація кондитерських виробів, і т.д.

ТОВ «Варва ТД» відноситься до суб'єктів малого підприємництва і тому веде бухгалтерський облік та формує фінансову звітність згідно із П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

За даними аналізу встановлено, що найприбутковішим роком за останні п'ять років для досліджуваного підприємства був 2014 р. (сума чистого прибутку – 919,7 тис.грн), а найгіршим роком - 2016р. (сума збитку-566,4 тис.грн).

В 2013р., 2016 – 2017 рр. підприємство було збитковим за рахунок зменшення попиту на продукцію яку реалізує досліджуване підприємство.

Загалом, в структурі активів ТОВ «Варва ТД» оборотні активи займають приблизно 80%, а необоротні активи - 20 %. Навіть зі структури балансу видно, що підприємство займається реалізацією готової продукції, адже основна частка активів належить саме поточним активам підприємства.

Власний капітал досліджуваного підприємства сформований в основному за рахунок зареєстрованого капіталу (38,3 тис.грн) та нерозподіленого прибутку. Останній з кожним роком збільшувався, що призвело до збільшення власного капіталу на 86,7 % в 2017 році в порівнянні з 2013 роком. Поточні зобов'язання збільшились в основному за рахунок збільшення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги, а також за рахунок збільшення інших поточних зобов'язань. Дані зміни характеризують погіршення фінансової незалежності



підприємства. Необхідно відзначити, що підприємство в 2015 році отримало довгострокову позику на суму 900 тис.грн.

Загалом в господарській діяльності підприємства ТОВ «Варва ТД за 2013-2017 рр. відбулись як позитивні так і негативні зрушення. Негативним є збільшення витратомісткості продукції підприємства, що призвело до того, що підприємство перетворилося із прибуткового на збиткове. Позитивним є збільшення незалежності та фінансової стійкості підприємства.

## **РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН І УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ**

### **2.1 Первинний облік праці та її оплати**

Організація обліку праці і заробітної плати посідає одне з центральних місць в системі організації обліку на ТОВ «Варва ТД». Найважливішими завданнями організації обліку праці і заробітної плати на досліджуваному підприємстві є:

- забезпечення вчасної виплати заробітної плати працівникам підприємства;
- забезпечення своєчасності і правильності віднесення на собівартість сільськогосподарської продукції суми нарахованої заробітної плати і нарахунків;
- групування показників по праці та заробітній платі для цілей оперативного керівництва і складання необхідної звітності, а також розрахунків за соціальним страхуванням.

Проведені дослідження дозволили встановити, що застосування первинної документації з обліку праці і заробітної плати пов'язано з особливостями діяльності ТОВ «Варва ТД», технологічним процесам, системою організації і формою оплати праці та іншими особливостями.

Незалежно від цього в усіх випадках документація з обліку праці і заробітної плати повинна забезпечити на всіх рівнях управління підприємством одержання достовірної інформації:

- про виробіток робітників у натуральному вимірі, у тому числі за нормою, відхиленням і фактично;
- про використання робочого часу в людино-днях, людино-годинах, у тому числі за планом, відхиленням і фактично;
- про продуктивність праці робітників у гривнях або нормо-годинах, у тому числі за планом, відхиленням і фактично;
- про нараховану заробітну плату, у тому числі за планом, відхиленням і фактично.

Організація оплати праці на ТОВ «Варва ТД» здійснюється згідно з чинними нормативно-правовими актами; колективними договорами; трудовими договорами; іншими внутрішніми нормативними документами підприємства (рис. 2.1).

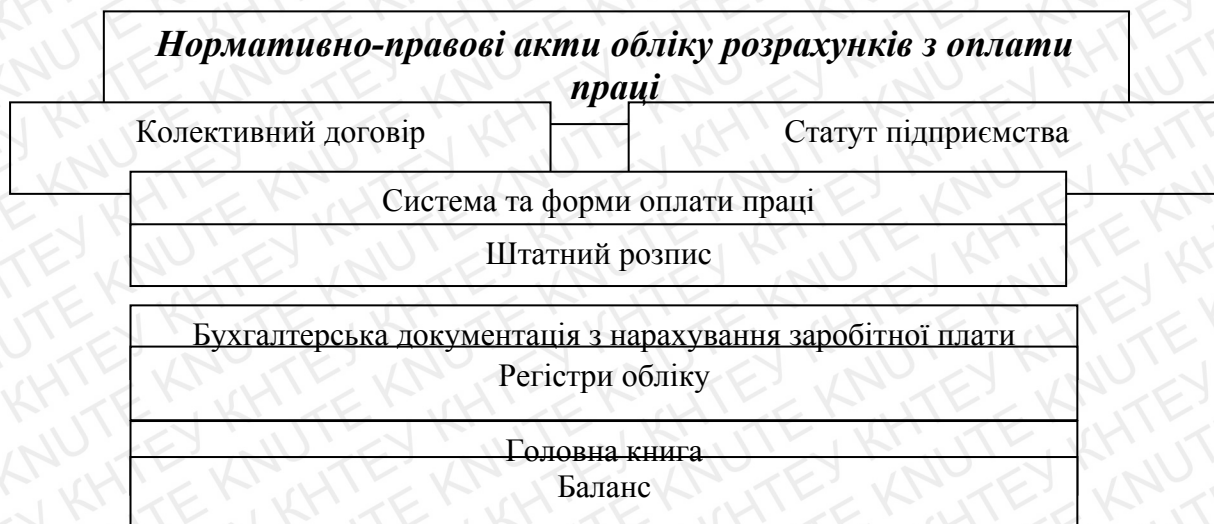


Рис. 2.1 Загальна схема організації бухгалтерського обліку витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД»\*

\*розроблено автором на базі даних підприємства

Документальне оформлення операцій щодо розрахунків із заробітної плати між працівниками та підприємством супроводжується великою кількістю облікових документів типових та нетипових форм, на кожний з яких затверджується графік документообігу керівництвом підприємства.

Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на ТОВ «Варва ТД», розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є Положення про оплату праці на підприємстві.

Даний документ містить інформацію про:

- загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи і форми оплати праці, які застосовуються до різних категорій працівників;
- штатний розклад працівників підприємства;
- побудову основної (тарифної) оплати праці з інструкціями за посадами і професіями тарифних ставок та окладів або порядку розрахунку, в залежності від показників роботи працівника і підприємства в цілому;
- обумовлені доплати, надбавки і компенсації із зазначенням їх розмірів;



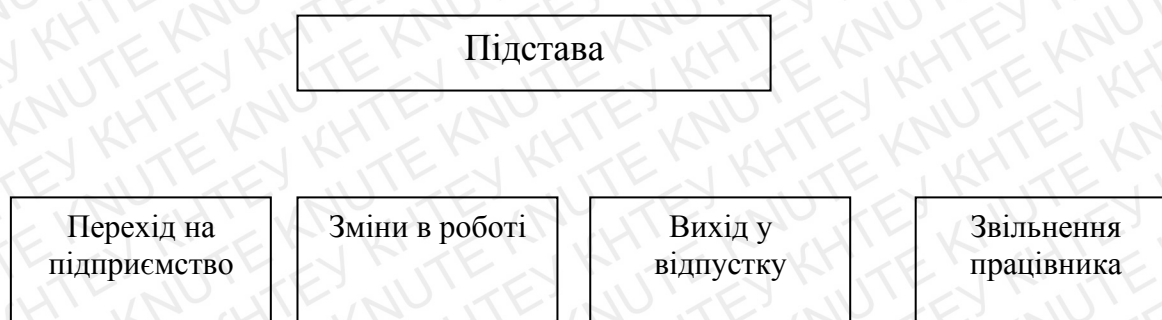
-інші преміальні системи, що використовуються на підприємстві та шкалу преміювання.

Первинний облік оплати праці на ТОВ «Варва ТД» ведеться відділом кадрів.

Відповідно до П(С)БО 26 “Виплати працівникам” розрахунки з оплати праці на ТОВ «Варва ТД» включають:

- 1) поточні виплати, до яких відносять:
  - заробітну плату згідно окладів і тарифів;
  - інші нарахування з оплати праці (щорічну, додаткову та інші види відпусток;
  - оплату за час виконання працівниками своїх обов'язків у робочий час; порядок нарахування заробітної плати за час перебування у відрядженні тощо;
  - виплати за невідпрацьований час (оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності робітника за рахунок коштів підприємства, виплати у зв'язку з витратами, пов'язаними з народженням або похованням тощо;
- 2) виплати при звільненні працівника;
- 3) виплати у зв'язку з припиненням трудової діяльності (суми одноразової допомоги залежно від стажу);
- 4) виплати інструментами власного капіталу (премії за виконання і перевиконання плану);
- 5) інші довгострокові виплати (суми цільової матеріальної допомоги або суми, які надаються на термін більше одного року без відсотків і підлягають поверненню) [5, с.112 ].

Слід зазначити, що на підставі Кодексу Законів про працю (КЗпП) України, який регулює трудові правовідносини підприємства з працівниками, на підприємстві на підприємстві встановлений єдиний порядок оформлення приймання, звільнення і переведення співробітників (рис. 2.2).



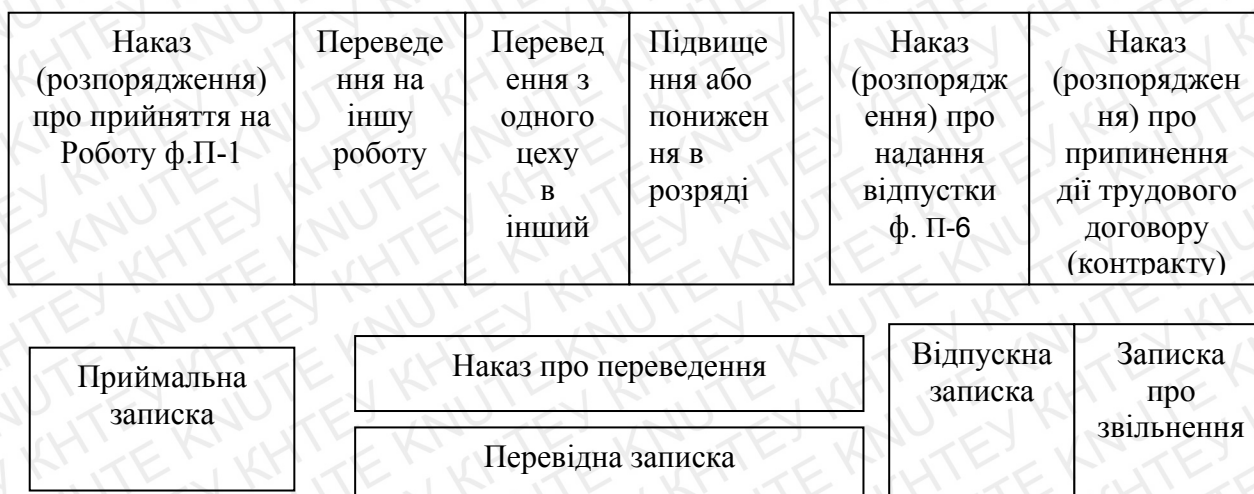


Рис. 2.2 Документальне оформлення змін облікового складу працівників на ТОВ «Варва ТД»\*

\*розроблено автором

Обов'язковим документом, який працівник зобов'язаний надати при прийнятті на роботу, є трудова книжка, яка зберігається за основним місцем його роботи.

В табл. 2.1. наведено затверджені в Україні основні форми первинних документів, згруповані за напрямом використання.

Таблиця 2.1.

Типові форми первинних документів з обліку оплати праці [38]

№	Номер типової форми	Назва типової форми
1.	П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
2.	П-2	Особова картка
3.	П-3	Алфавітна картка
4.	П-4	Особова картка фахівця з вищою освітою, який виконує науково-дослідні, проектно-конструкторські та технологічні роботи
5.	П-5	Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу
6.	П-6	Наказ (розпорядження) про надання відпустки
7	П-7	Список про надання відпустки
8	П-8	Наказ (розпорядження) про припинення дії трудового договору (контракту) з обліку використання робочого часу
<b>З обліку використання робочого часу</b>		

9	П-12	Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати
10	П-13	Табель обліку використання робочого часу
11	П-14	Табель обліку використання робочого часу
12	П-15	Список осіб, які працювали у понаднормовий час
13	П-16	Листок обліку простоїв
<b>3 обліку розрахунків з працівниками з оплати праці</b>		
14	П-49	Розрахунково-платіжна відомість
15	П-50	Розрахункова відомість
16	П-51	Розрахункова відомість
17	П-52	Розрахунок заробітної плати
18	П-53	Платіжна відомість
19	П-54	Особовий рахунок
20	П-54-А	Особовий рахунок
21	П-55	Накопичувальна картка виробітку та заробітної плати
22	П-56	Накопичувальна картка обліку заробітної плати

Одним із першочергових завдань кожного підприємства незалежно від форми власності є облік особового складу підприємства, який ведеться відділом кадрів, або іншою уповноваженою особою.

Основними розпорядчими документами відносно особового складу є: наказ (розпорядження) про прийом на роботу, наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу, наказ (розпорядження) про надання відпустки, наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту), (наведені в табл. 2.2).

Таблиця 2.2

### Розпорядчі документи відносно особового складу [42]

№	Назва розпорядчого документу	Призначення розпорядчого документу
1.	Наказ (розпорядження) про приймання на роботу (ф. № П-1)	Використовується для обліку працівників, прийнятих на підприємство та складається у відділі кадрів за кожним працівником і підписується керівником підприємства
2	Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу (ф. № П-5)	Використовується для оформлення переведення працівника з одного цеху (відділу, підрозділу) в інший. Заповнюється працівником відділу кадрів в двох примірниках. Один примірник зберігається в відділі кадрів, інший – передається до бухгалтерії
3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки (ф. № П-6)	Використовується для оформлення щорічних та інших видів відпусток, які надаються працівникам у відповідності до діючого законодавства. Наказ



		складається в двох примірниках: один залишається у відділі кадрів, інший – передається до бухгалтерії
4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (ф. № П-8)	Застосовується при звільненні працівника. Заповнюється працівником відділу кадрів в двох екземплярах: один залишається в відділі кадрів, інший – передається до бухгалтерії. Наказ підписується керівником підприємства та керівником структурного підрозділу. На основі наказу про припинення трудового договору (контракту) бухгалтерія здійснює розрахунок з робітниками, а відділ кадрів робить відповідний запис в трудову книжку

Табель обліку використання робочого часу і розрахунку заробітної плати призначений для контролю за дотриманням працівниками встановленого режиму робочого часу, розрахунку заробітної плати, а також для складання звітності з праці.

Від правильного ведення табелів залежить достовірність нарахування заробітної плати, стажу працівників, розмір пенсій. Даний документ відкривається щомісячно на працюючих підрозділу підприємства. Для швидкого запису кожному працівнику присвоюють табельний номер.

У первинних документах зазначають обсяг виконаних робіт, а інколи і обсяг отриманої продукції. Типовими формами з обліку використання робочого часу є ТФ № П-12 - Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати та ТФ № П-13 – Табель обліку використання робочого часу, в яких зазначається, чи дотримуються працівники режиму робочого часу та дані про відпрацьований час. Цей тип документа є важливим для працівників з погодинною оплатою праці, адже їм зарплата нараховується відповідно до відпрацьованого ними часу.

Розглянемо спеціалізовані форми оплати праці :

- Сільгоспблік Ф. № 66 Обліковий листок праці та виконаних робіт;
- Сільгоспблік Ф.№66 а Обліковий листок праці та виконаних робіт;
- Сільгоспблік Ф.№67 Обліковий лист тракториста-машиніста;
- Сільгоспблік Ф.№68 Подорожній лист трактора;
- Сільгоспблік Ф. №69 Розрахунок нарахування оплати праці працівникам;

- Сільгоспоблік Ф. № 70 Накладна на відрядну роботу (для бригадира).

Подорожній лист автомобіля застосовують при нарахуванні заробітної плати водіям автомобілів, який може виписуватися як на день, так і на один рейс.

На основі первинних документів здійснюється нарахування оплати праці, що записується безпосередньо до первинних форм документів з виділенням окремо оплати найманих осіб та працівників господарства, та складають розрахунково-платіжні відомості, в яких відображають нараховані суми оплати, здійснюють утримання, вираховують суми до видачі працівникам.

Характеристика порядку складання форм розрахунково-платіжної відомості, наведена в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

## Варіанти проведення розрахунку по заробітній платі

№	Варіант розрахунку	Порядок проведення розрахунку
1.	Розрахунки за розрахунково-платіжною відомістю (ф.№ П-49)	Розрахунково-платіжна відомість одночасно використовується для розрахунку і видачі заробітної плати. На досліджуваному підприємстві, коли система розподілу заробітної плати за виробничими розрахунками не ускладнюється, розрахунково-платіжна відомість виписується в одному примірнику. Дані про виплату авансу і про суми утримання внесків, вирахованих по заробітній платі в минулому місяці, містяться в особовому рахунку (ф. № П-54).
	Розрахунки за розрахунковою відомістю (ф.№ П-53)	При наявності великої кількості первинних документів з обліку виробітку підрахунок заробітку так само, як і в першому варіанті, проводиться в накопичувальній картці (ф. № П-55 або № П-56)
	За спеціальними листами розрахунків заробітної плати (ф. № П-52)	Листи розрахунку заробітної плати виписуються для кожного робітника на розрахунковий період. Записи розрахунків з заробітної плати здійснюються під копірку в двох примірниках. Оборотна сторона другого примірника форми розрахунку з заробітної плати може бути використана для розрахунку відпускних сум. Суми до видачі переносяться із форми розрахунку заробітної плати в платіжну відомість (ф. № П-53)

У разі застосування для розрахунку заробітної плати розрахункової відомості за формами П-50, П-51 особовий рахунок не ведеться. Зазначений реєстр обліку складається в одному примірнику в розрізі працівників структурного підрозділу

та класифікаційних характеристик установ, що обслуговуються централізованою бухгалтерією, за такими статтями: нараховано за видами виплат, утримано та враховано заборгованість працівника; сума до видачі. Містить особисту інформацію про кожного працівника, занесену у відомість, яка тим чи іншим чином впливає на визначення розміру суми заробітної плати до виплати. Розрахунок заробітної плати здійснюється у спеціальному аркуші, що має назву “Розрахунок заробітної плати” (ф.П - 52).

Зазначена форма складається щомісяця на кожного працівника установи у двох примірниках за такими статтями: нараховано за видами заробітної плати; утримано за видами утримань, включаючи аванс за 1-шу половину місяця; сума до видачі.

На основі даних ф.П-52 “Розрахунок заробітної плати” складається платіжна відомість (ф.П-53). Один примірник розрахунку заробітної плати залишається в бухгалтерії, другий передається працівникові установи під час виплати заробітної плати. Форми П-54, П-54-А “Особовий рахунок” використовується для акумуляції інформації про заробітну плату за кожним працівником підприємства. На підставі первинних документів з обліку виробітку та виконаних робіт, відпрацьованого часу і вищевказаних документів на різні види виплат дані щодо кожного працівника фіксуються щомісячно в його особовому рахунку [14, с.401].

При відрядній формі оплати праці, що супроводжується великою кількістю первинних документів щодо обліку виробітку, підрахунок заробітної плати виконується в накопичувальній картці (форми П-55 та П-56), де фіксуються види робіт, номер наряду та інша інформація щодо виробітку.

Як вже було відмічено вище облік використання робочого часу, а також контроль за станом трудової дисципліни на підприємствах здійснюється табельним обліком, завдання якого наведено на рис. 2.3.

Відносини між власником підприємства та найманим працівником, в тому числі і питання щодо нормування і оплати праці, встановлення форм, систем і розмірів заробітної плати та інших видів трудових виплат, зокрема, і виплат стосовно нарахування винагород працівникам, супроводжується



документуванням господарських операцій за розрахунками з працівниками, які відбуваються на підприємстві, що зумовлено потребою в підтвердженні правомірності та правильності здійснених розрахунків (табл. 2.4).

Завданнями табельного обліку є забезпечення:

контролю за явкою на роботу і залишенням роботи

виявлення причин запізнь або неявки на роботу

одержання даних про фактично відпрацьований час працівниками, складу робочого часу

складання звітності про наявність працюючих і її рух, про стан трудової дисципліни

Рис. 2.3 Завдання табельного обліку витрат на оплату праці  
ТОВ «Варва ТД»\*

\*розроблено автором

Внутрішні документи		Зовнішні документи	
Первинні документи	Документи-підстави	Первинні документи	Документи-підстави
Розрахунково-платіжні відомості, розрахункові відомості, платіжні відомості, розрахунки бухгалтерії, довідки бухгалтерії	Штатний розпис, посадові інструкції бухгалтерів, положення про облікову політику, положення про бухгалтерську службу, положення про оплату праці, положення про преміювання, положення про охорону праці, табель використання робочого часу, наряди на виконання робіт, список осіб, які працювали понаднормово, листок обліку простоїв, договори та акти виконаних робіт по трудовій угоді, накази керівництва, заяви працівників, рапорти, догани, особова картка працівника, графік відпусток	Квитанції, рахунки, рахунки-фактури	Довідки, договори

Рис. 2.4 Документальне забезпечення бухгалтерського обліку нарахування заробітної плати працівникам підприємства [56]

Обов'язковість здійснення розрахунків з працівниками та їх облікового відображення бухгалтерською службою ТОВ «Варва ТД» встановлюється Положеннями про облікову політику та Про бухгалтерську службу, посадовими інструкціями бухгалтерів, які можуть передбачати відповідальність за порушення в проведенні розрахункових операцій.

Головним обмеженням при нарахуванні виплат працівникам є штатний розпис, який надає інформацію про кількість працівників за посадами і кваліфікаційними розрядами та, відповідно, визначає граничний розмір фонду оплати праці. Перелік можливих для нарахування винагород передбачається у Положеннях про оплату праці, про соціальний пакет, про преміювання, про правила користування мобільним зв'язком та про охорону праці. Окрім того, Положення про оплату праці може наводити перелік документів, що слугують підставою для нарахування винагород працівникам на конкретному підприємстві та передбачати застосування власних розробок щодо обліку розрахунків з працівниками.

Що стосується подорожнього листа автомобіля, то його застосовують при нарахуванні заробітної плати водіям підприємства, який може виписуватись як на один день, так і на декілька протягом одного рейсу.

На думку Т. Мельника для надання обліковим даним оперативності можна ввести в окремі типові форми первинних документів додаткові графи у вигляді блоку оперативної бухгалтерської інформації. Це допоможе приймати більш ефективні рішення в ході виробничого процесу та надасть змогу здійснювати відповідні розрахунки з працівниками [49].

З огляду на реальну ситуацію, що склалася в країні в процесі впровадження ринкових відносин і тих проблем, які виникли в сфері оплати праці, основними

напрямами удосконалення оплати праці на думку К. Крищенко необхідно вважати:

- підвищення престижності праці;
- праця кожного працівника повинна перебувати у прямій залежності від результатів роботи підприємства [43].

В результаті дослідження, ми дійшли висновку, що документування оплати праці можна охарактеризувати як письмове свідчення про здійснення господарської операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку.

Для документування розрахунків з оплати праці існує велика кількість документів, кожен з яких має певні особливості у його заповненні, тому при їх фіксації бухгалтеру потрібно бути дуже уважним. Варто наголосити, у зв'язку зі змінами в законодавстві, які час від часу змінюють свої вимоги щодо тих чи інших документів потрібно постійно слідкувати, для уникнення розбіжностей.

Також за допомогою фіксації даних в документах бухгалтер та керівник контролює та володіє певною інформацією та змінами які відбуваються на протязі звітних періодів на підприємстві в частині оплати праці.

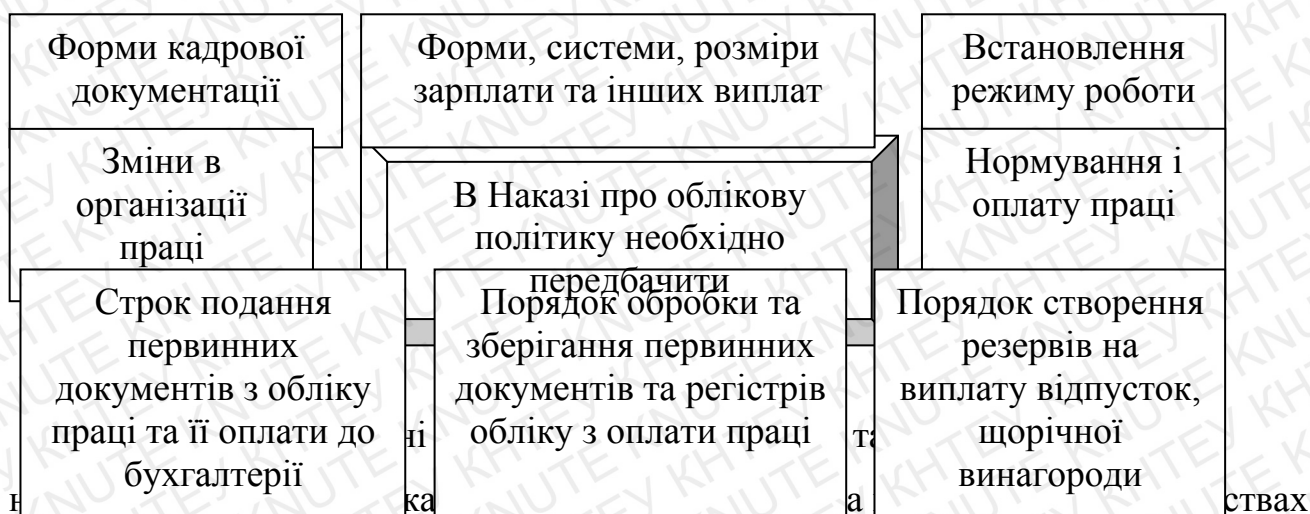
У відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996 - XIV від 16.07.96р. [81] організація та порядок ведення фінансового обліку на ТОВ «Варва ТД» регламентується Наказом про облікову політику підприємства.

Важливим аспектом облікової політики в частині оплати праці є застосування систем та форм оплати праці на підприємствах, адже правильна їх організація надає змогу достовірно оцінити затрати праці та підвищити її продуктивність.

Найменше набули розгляду проблемні питання розподілу витрат на оплату праці та встановлення додаткових трудових та соціально-побутових пільг. Звідси випливає, що витрати на оплату праці в обліковій політиці підприємств не розглядаються, що впливає на вибір своєчасних та ефективних управлінських рішень щодо оптимізації розміру їх витрат.

Заслуговує на увагу пропозиція Августової О.О. щодо конкретизації окремих положень облікової політики підприємства (рис. 2.2) [81].





[1]

Необхідно відзначити, що процес організації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці повинен бути спрямований на мотивацію зростання до продуктивності праці, використання встановленого обсягу робочого часу та, на нашу думку, повному висвітленню загальної чисельності працівників для цілей ефективності оподаткування.

З цією метою досліджуване підприємство повинно чітко розподілити функціональні обов'язки облікового забезпечення між підрозділами.

Вдосконалення організації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці на досліджуваному підприємстві повинно також виходити з оптимізації тарифного регулювання оплати праці. Зокрема:

- слід удосконалити застосування тарифної системи шляхом встановлення співвідношення тарифної ставки відповідно до рівня кваліфікації працівників;
- запровадити гнучку форму та систему оплати праці, в тому числі контрактні та безтарифні;
- розробити внутрішні тарифні умови нарахування заробітної плати як чинника зростання до мотивації та стимулювання на підприємствах;

- удосконалити мотиваційний механізм регулювання окладу;
- вдосконалити процес нормування (засіб регулювання нарахування заробітної плати);
- обґрунтувати вибір ефективної форми і системи оплати плати та закріпити в положенні про облікову політику;
- регулювання порядку нарахування заробітної плати нормами колективного договору.

Ефективність організації бухгалтерського обліку операцій із нарахування заробітної плати, віднесення прямої заробітної плати певної сфери виробництва, а також вчасний аналіз виконання досліджуваних операцій забезпечують виявлення нових резервів підвищення заробітної плати працівників підприємства.

В цілому, одним із важливих напрямів удосконалення організації бухгалтерського обліку операцій із заробітною платою є зниження частки документообороту через запровадження багатоденного й накопичувального формату документування, застосування типових форм документів, що пристосовані до використання в умовах застосування комп'ютерних технологій.

Таким чином, організація первинного обліку розрахунків з оплати праці набуває особливого значення. Визначено, що достовірність обліку розрахунків з працівниками пов'язана з рівнем розробки відповідної облікової політики підприємства, чіткістю налагодженого обліку робочого часу і первинного документування виробітку та законною оптимізацією механізму розрахунку обов'язкових утримань і нарахувань.

## **2.2 Фінансовий та податковий облік витрат на оплату праці**

Як зазначалось в попередньому підпункті випускної кваліфікаційної роботи, документальне оформлення операцій щодо розрахунків із заробітної плати між працівниками й роботодавцем на ТОВ «Варва ТД» супроводжується великою

кількістю документів типових та нетипових форм. Загальна схема документообігу при нарахуванні та виплаті заробітної плати наведена на рис. 2.3

Загалом, розрахунки з оплати праці на ТОВ «Варва ТД» веде на синтетичному рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам". На даному рахунку ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці за всіма її видами, а також розрахунки за неодержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).



Рис. 2.3 Схема документообігу при нарахуванні і виплаті заробітної плати на ТОВ «Варва ТД»

Для обліку витрат на оплату праці використовується рахунок 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" який має наступні субрахунки:

- 661 "Розрахунки за заробітною платою";
- 662 "Розрахунки з депонентами";
- 663 "Розрахунки за іншими виплатами".

На субрахунку 661 відображають суми нарахованої заробітної плати працівникам підприємства, які належать як до облікового, так і до необлікового складу.



На субрахунку 662 відображають суми несплаченої (депонованої) заробітної плати, які перераховуються з першого субрахунку, якщо працівник з будь-яких причин в установлений термін не одержав нарахованої йому суми.

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю чи допомога по тимчасовій непрацездатності.

За кредитом субрахунка 661 обліковують суми нарахованої заробітної плати і виплати, які не входять до фонду оплати праці. За дебетом субрахунка 661 відображають сплачені суми, включаючи вартість натуральної оплати, всі види утримань із оплати праці, депонування сум несплаченої заробітної плати.

За рахунком 66 може бути розгорнутий залишок: кредитовий, який відображає заборгованість господарства працівникам підприємства за заробітною платою, а дебетовий, що показує заборгованість працівників господарству за заробітною платою.

Відображення нарахованої оплати праці на витрати підприємство здійснює наступним чином (рис. 2.4).

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" та 16 "Витрати" визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку в досліджуваному підприємстві інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та формування інформації про витрати підприємства, зокрема витрати на оплату праці (рис. 2.5).

### **Витрати на оплату праці**

*Кредит субрахунка 661*

у дебет рахунків

Виробництво Рахунок 23	Загальновиробничі витрати	Адміністративні витрати	Витрати на збут	Інші витрати операційної діяльності Рах 94
---------------------------	---------------------------	-------------------------	-----------------	--

Рис. 2.4 Схема відображення у бухгалтерському обліку з нарахування заробітної плати на ТОВ «Варва ТД»

<b>Д-т Рахунок 661 "Розрахунки за заробітною платою" К-т</b>	
<b>Утримання та виплати</b>	<b>Нарахування</b>
Виплати авансу й заробітної плати під час остаточного розрахунку К-т 301,311	С-до: заборгованість працівникам на початок місяця
Утримання податку з дохід фізичних осіб, єдиного соціального внеску, депонована зарплата (К-т 641, 65, 662) ; Розрахунки за іншими операціями (К-т 68) ; Розрахунки з різними дебіторами (К-т 37)	-працівникам основного й допоміжного виробництва (Д-т 23,81) -управлінському, інженерному персоналу, іншому персоналу (Д-т 91, 92) -працівникам служби збуту, працівникам невиробничої сфер (Д-т 93,94) -за рахунок резерву майбутніх виплат і платежів (Д-т 471) -за соціальним страхуванням (Д-т 652)
	С-до: заборгованість працівникам на кінець місяця

Рис. 2.5 Відображення на рахунках операцій з нарахування, утримання й виплати заробітної плати ТОВ «Варва ТД»

В кредиті субрахунку 662 "Розрахунки з депонентами" відображаються суми своєчасно не виданої заробітної плати, премій, допомоги тощо працівникам підприємства. В дебеті субрахунку 661 "Розрахунки за заробітною платою" відображаються виплачена заробітна плата, депонована заробітна плата, відрахований податок на доходи з фізичних осіб із заробітної плати працівників та службовців на користь державного бюджету, відраховані аліменти та інші відрахування згідно з виконавчими листами.

В дебеті субрахунку 662 "Розрахунки з депонентами" відображаються видачі депонованих сум. Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі має стільки ж рахунків, скільки працюючих на підприємстві за обліковим складом, тобто це облік розрахунків по заробітній платі по кожному працюючому окремо. Сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному аналітичному рахунку (тобто по кожному працюючому) дорівнюватиме кредитовому обороту синтетичного

рахунку 66 за звітний місяць, тобто сумі нарахованої заробітної плати по відділу, підприємству в цілому.

Сума всіх відрахувань за аналітичними рахунками дорівнюватиме дебетовому обороту синтетичного рахунка 66. Сума в графі Розрахунково-платіжної відомості "Сума, належна до виплати" аналітичних рахунків дорівнює кредитовому сальдо синтетичного рахунка 66 "Розрахунки за виплатами працівникам". Кредитове сальдо рахунка 66 показує заборгованість підприємства робітникам і службовцям на 1-ше число кожного за звітним місяця. 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 (відповідних структурних підрозділів) у спеціальній відомості або табуляграмі розподілу.

Нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «Варва ТД» здійснюється на основі Наказів про прийняття на роботу, переміщення, надання відпустки, звільнення, табелів обліку відпрацьованого часу та інших первинних документів.

Нарахування заробітної плати здійснюється один раз на місяць і відображається в обліку в останній день місяця. За першу половину місяця може видаватись аванс в розмірі 50% місячної зарплати за вирахуванням податків, що підлягають утриманню. Виплата авансу здійснюється по Платіжній відомості Обчислення середньої зарплати працівникам для оплати відпусток проводиться згідно з Порядком № 100.

Відпускні нараховуються шляхом ділення сумарного заробітку за останні перед відпусткою 12 календарних місяців або за менший фактично відпрацьований час на відповідну кількість календарних днів року або меншого відпрацьованого періоду (за винятком святкових і неробочих днів, установлених законодавством). Одержаний результат множать на кількість календарних днів відпустки.

Бухгалтерські проводки будуть виглядати наступним чином (табл. 2.4).

Таблиця 2.4



## Кореспонденція рахунків з обліку відпускних виплат

Характеристика операцій	Д-т	К-т
1. Створено резерв відпусток	231, 91, 92, 93	471
2. За рахунок створеного резерву нараховані відпускні	471	661
3. На суму відпускних нарахований ЄСВ	471	651
4. Утримано ПДФО	661	641
5. Виплата відпускних з каси підприємства	661	301
6. Відпускні перераховані на картрахунок працівника	661	311

Працівники установи, що застраховані на випадок тимчасової втрати працездатності в Фонді соціального страхування мають право на грошову компенсацію за дні тимчасової непрацездатності у зв'язку з хворобою. Підставою для нарахування допомоги є лікарняний листок, що оформлений та виданий.

Середня заробітна плата для розрахунку допомоги з тимчасової непрацездатності обчислюється виходячи з нарахованої заробітної плати за видами виплат (основна, додаткова, інші заохочувальні та компенсаційні виплати відповідно до інструкції № 5), з який сплачені страхові внески і які підлягають обкладенню податком з доходів фізичних осіб.

Для розрахунку лікарняних працівнику, якому встановлено підсумований облік робочого часу використовують середньоденну оплату праці. Її обчислюють шляхом ділення нарахованої заробітної плати за 12 місяців на кількість днів у році крім святкових.

При цьому середньоденна (середньогодинна) заробітна плата не може перевищувати граничного розміру, що його визначають шляхом ділення граничної величини заробітної плати, з якої сплачують страхові внески, встановленої в останньому місяці розрахункового періоду, на норму робочого часу цього місяця.

До журнал-ордера № 5 прикладаються всі документи, що є підставою для нарахування заробітної плати: табелі, витяги з наказів та ін. Підсумок журнал-ордера № 5Б заноситься в Головну книгу. Ця ділянка обліку є дуже громіздкою, а

тому часто вона є автоматизованою. В таких випадках журнал-ордер № 5 отримують в автоматичному режимі, а кожному працівнику роздруковується "Розрахунковий листок", що містить інформацію про суми нарахованої оплати праці та утримань з неї.

Розподіл оплати праці та відрахувань на соціальні заходи по об'єктах обліку відображується у Зведеній відомості нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї по об'єктах обліку. Ця відомість складається на підставі первинних документів з обліку праці, накопичувальних відомостей, журналів обліку витрат. В ній відображують кількість відпрацьованих людино-годин, суму нарахованої оплати праці та відрахувань від неї на соціальні заходи. Відомість є підставою для записів у Виробничі звіти, Відомість аналітичного по рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» і складання журналу-ордера ф. № 5.

Для контролю за використанням фонду оплати праці і станом розрахунків з оплати праці з робітниками і службовцями складається Зведена відомість по розрахунках із робітниками та службовцями. Ця відомість складається на підставі показників розрахунково-платіжних відомостей за звітний місяць або Книги розрахунків з оплати праці. У відомості узагальнюються дані загалом по підприємству: про суму нарахованої оплати праці, суми оплати праці, виданої готівкою в поточному місяці, про розміри депонованої оплати праці, а також суми утримань за їх видами. За даними цієї відомості виписуються чек на одержання грошей з поточного рахунка банку, а також для одержання даних для перерахування до бюджету прибуткового податку, утриманого із заробітної плати та інші утримання. За цією самою відомістю складають довідки про використання фонду оплати праці. Підсумок нарахованої оплати праці за Зведеною відомістю звіряють з показниками Журналу-ордера № 5.

Щодо податкового обліку, необхідно відзначити, що існує два види оподаткування заробітної плати: перший-нарахування на заробітну плату; другий - утримання із заробітної плати.

Нарахування на заробітну плату здійснюють і сплачують за рахунок роботодавця (підприємства, організації тощо). Роботодавець при нарахуванні

заробітної плати працівнику повинен одночасно нараховувати єдиний соціальний внесок.

Утримання із заробітної плати нараховує і сплачує роботодавець, але проводить за рахунок працівника. Із заробітної плати утримують податок на доходи фізичних осіб (далі - ПДФО), що регулюється Податковим кодексом України.

Відповідно до ст. 164.6 Податкового кодексу України при нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати база обкладення ПДФО визначається як сукупний дохід (СД), зменшений податковою соціальною пільгою (далі —ПСП) за її наявності.

Розрахунок відрахувань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці спростився. Адже єдиний соціальний внесок вже не стягується із заробітної плати. Основний акцент у ньому зроблений на технічне підвищення ставок податків і зниження ставки ЄСВ.

Ставка ПДФО - 18%. В свою чергу, платник податку який отримує дохід у вигляді заробітної плати –має право на податкову соціальну пільгу.

Податкова соціальна пільга – сума на яку платник податку може зменшити свій місячний оподатковуваний дохід. ПСП – це пільга передбачена законодавством, якщо заробітна плата не перевищує граничної суми доходу, яка визначається шляхом множення мінімальної заробітної плати встановленої на 01.01 поточного року на коефіцієнт 1,4 і заокруглена до найближчих 10 гривень. Розмір граничної суми доходу та ПСП не змінюється протягом звітного року, навіть якщо змінюється розмір мінімальної заробітної плати.

Розмір податкової соціальної пільги залежить від категорії платників податку і включає загальну та підвищені.

Передбачені ПКУ розміри податкової соціальної пільги дорівнюють для окремих платників податку: 100 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, –для будь-якого платника податку; 150 відсоткам суми загальної пільги; 200 відсоткам суми загальної пільги.



У частині ЄСВ слід звернути увагу на такі зміни, яких зазнав Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р.:

- 1) працює єдина ставка ЄСВ у розмірі 22% (диференційованих ставок ЄСВ залежно від класу професійного ризику виробництва не буде);
- 2) максимальну величину бази нарахування ЄСВ підвищено із 17 до 25 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб;
- 3) із заробітної плати (доходу) робітників більше не утримується ЄСВ (3,6%).

Також обов'язковим видом податків є військовий збір, ставка якого складає 1,5 % від об'єкту оподаткування. З 2015 року об'єкт не обмежується лише виплатами, пов'язаними з трудовими та цивільно-правовими стосунками, чи виграшем в лотерею або азартну гру.

Відповідно до пп. 1.2 пункту 161 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України «об'єктом оподаткування збором є доходи, визначені статтею 163 цього Кодексу». Отже база оподаткування включає:

- доходи резидента;
- загальний місячний(річний) оподатковуваний дохід;
- доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);
- доходи нерезидента;
- загальний місячний(річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні.

Судячи з п.164.2 ПКУ, в якому вказані доходи, що включаються в загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, обкладенню військовим збором підлягають не лише заробітна плата та суми винагород чи інших виплат, нарахованих платникові податку відповідно до умов цивільно-правового договору, але і від продажу об'єктів майнових або немайнових прав, в тому числі роялті, доходи від операцій з майном.

Відповідно до пп. 168.1.2 п.168.1 ст. 168 Податкового кодексу: «Податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого

доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету.»

Загалом, встановлено, що бухгалтерський облік праці та заробітної плати має сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, правильному і своєчасному розрахунку з персоналом, а також збору інформації та групуванню показників з оплати праці, необхідних для поточного та наступного планування, контролю та аналізу. Для цього на підприємстві мають бути чітко розподілені функції обліку між відділами.

Розробляючи внутрішні документи н ТОВ «Варва ТД» (Положення про оплату праці, преміювання та інші), необхідно:

- розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим на підвищення ефективності праці;
- враховувати галузеві особливості, зокрема при створенні системи стимулювання, встановлювати спеціальні, специфічні фактори оцінок робіт для методу бальної системи преміювання, для кожної категорії персоналу, посилюючи регуляторну і стимулюючі функції заробітної плати;
- до переліку факторів та критеріїв оцінювання умов преміювання включати рівень кваліфікації, ступінь відповідальності виконаної роботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, стаж роботи, результати кваліфікаційної атестації робітників тощо, які відповідають сучасним реаліям, тактиці та стратегії управління підприємством, його підрозділами й персоналом.

Адже, від організації та методики обліку оплати праці залежить якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці.

Отже, витрати вітчизняних підприємств на оплату праці є одним із головних елементів витрат, які пов'язані практично з усіма видами діяльності підприємства. Тому організація обліку виплат працівникам є не тільки важливою ділянкою у системі обліку підприємства, а і ключовим фактором довгострокового розвитку, що забезпечить конкурентоспроможність суб'єкта господарювання на ринку.

### **2.3 Облік витрат на оплату праці в системі прийняття управлінських рішень**

Для ефективного функціонування системи обліку і внутрішнього контролю необхідними є формування таких основних показників праці та заробітної плати, як: є чисельність працівників, їх професії, кваліфікація, витрати робочого часу у людино-годинах, людино-днях, кількість виготовленої продукції, наданих послуг, розмір фонду оплати праці за категоріями працівників, видами нарахувань, нарахування премій, відпускних, розмір відрахувань, тощо.

Проблемними питаннями організації обліку праці та її оплати є: регламентація організації праці на підприємстві; контроль за використанням робочого часу та забезпечення зростання продуктивності праці; своєчасне і правильне визначення сум нарахованої заробітної плати; здійснення у становленні терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат; облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяють для оплати праці працівників підприємства; впровадження мотивації праці працівників [18, 24].

Як зазначалось, підприємства самостійно встановлюють фонди, системи і розміри плати праці, а також інші види доходів, передбачені законодавством, при цьому підприємства мають право використати тарифні сітки і шкали співвідношення посадових окладів, які визначаються галузевими угодами, як орієнтири для диференціації оплати праці залежно від професії, кваліфікації працівників, складності та інших умов робіт

Для виконання цих завдань на ТОВ «Варва ТД» необхідно, перш за все, організувати облік особового складу підприємства та його робочого часу із суворим дотриманням законодавства про працю.



У наказі про облікову політику підприємства треба передбачити наступні положення щодо обліку праці та її оплати:

- форми і системи оплати праці-порядок створення резервів на виплату відпусток;

- форми кадрової документації та документування операцій з оплати праці;

- порядок внесення змін в організації праці.

Форми та системи оплати праці, як і порядок внесення змін в організацію праці, регламентовані також положенням про оплату праці на підприємстві.

На нашу думку, одним із важливих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати на ТОВ «Варва ТД» є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг виробленої продукції кожним працівником, фонд заробітної плати і його структуру.

Об'єкти організації обліку праці на підприємстві та її оплати за складом ідентичні на усіх підприємствах, але на технологію обліку та роботу бухгалтерії впливають особливості технології та організації виробництва, від яких вона безпосередньо залежить.

Організація обліку праці та її оплати на ТОВ «Варва ТД» полягає у виборі та впровадженні у практику методів збирання та обробки інформації, а також технічних засобів обліку та оргтехніки, які найбільш відповідають організаційно – технічним умовам і дозволяють з найменшими затратами у визначенні терміни одержати інформацію, що необхідна для управління підприємством.

Для раціональної організації обліку праці та її оплати на ТОВ «Варва ТД» необхідно забезпечити певні передумови:

- сучасну оптимальну організацію і технологію виробництва;

- наявність висококваліфікованих бухгалтерів та сучасної комп'ютерної техніки-детальне планування праці та заробітної плати.

Проект організації обліку праці та її оплати складається з таких частин: загальні положення; організація обліку відпрацьованого робочого часу;

організація обліку виробітку; організація узагальнення заробітної плати; організація виплати заробітної плати та організація роботи апарату бухгалтерії наведені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

## Проект організації обліку праці та її оплати на ТОВ «Варва ТД»

Складова частина	Зміст
Загальні положення	Нормативні і законодавчі документи з обліку праці та її оплати
Облік відпрацьованого робочого часу	Організація табельного обліку. Використання показників табеля в оперативному, статистичному і бухгалтерському обліку.
Обліку виробітку	Організація обліку виробітку. Складання робочих інструкцій по заповненню документів і розробка графіків документообігу
Узагальнення заробітної плати	Організація аналітичного обліку заробітної плати і розрахунків за нею у розрізі кожного працівника. Організація накопичення і групування показників первинних документів за видами, формами оплати праці
Організація виплати заробітної плати	Визначення термінів і способів виплати заробітної плати, вибір реєстрів обліку.
Організація роботи апарату бухгалтерії з обліку праці та її оплати	Складання посадових інструкцій, індивідуальних і структурних графіків.

Як зазначалось, системи оплати праці відображають способи встановлення залежності розміру заробітної плати працівника від кількості і якості витраченої ним праці з допомогою сукупності показників, які відображають результати праці і фактично витрачений час. Система оплати праці розподіляється на дві форми: погодинна та відрядна, а вони в свою чергу мають різновиди.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що одним із важливих питань з удосконалення системи бухгалтерського обліку на ТОВ «Варва ТД» є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг

виробленої продукції кожним працівником, фонд заробітної плати та його структуру.

Аналітичний облік незамінний при визначенні розміру оплати праці та відрахувань з неї за кожною особою окремо та при віднесенні витрат на рахунки, субрахунки та різного роду аналітичні рахунки.

Організація обліку праці та її оплати включає:

- організацію документування відпрацьованого часу;
- організацію документування виробітку;
- організацію аналітичного і синтетичного обліку заробітної плати як у розрізі працівників, так і у цілому по підприємству,
- організацію виплати заробітної плати,
- узагальнення інформації у формах фінансової та статистичної звітності, а також організацію роботи апарату бухгалтерії з обліку праці та її оплати.

На нашу думку, для організації обліку праці та заробітної плати на ТОВ «Варва ТД» необхідно розробити облікові номенклатури, при формуванні яких необхідно виходити із потреб управління фондом заробітної плати за її видами, формами і категоріями працюючих, а також переліку показників як фінансової, так і статистичної звітності (табл. 2.6).

Дана інформація є необхідною для обчислення таких економічних показників, як рівень продуктивності праці на підприємстві, рівень забезпеченості робочою силою та середнього заробітку працівників.

Також важливо здійснювати аналітичні процедури щодо розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві: проаналізувати забезпеченість підприємства і його підрозділів робочою силою; проаналізувати використання робочого часу на підприємстві; оцінити трудомісткості продукції; проаналізувати рівень виконання норм виробітку; оцінити рівень продуктивності праці, виявити резерви зростання продуктивності праці; оцінити вплив трудових факторів на обсяг виробництва продукції, надання послуг; проаналізувати складу і структури фонду оплати праці, тощо.

Таблиця 2.6



## Перелік номенклатур з праці та її оплати на ТОВ «Варва ТД»

Назва показників	Призначення показників	Носії інформації
Прізвище, ім'я та по батькові працівника, ідентифікований номер, назва структурного підрозділу, посада, розряд	Для обліку відпрацьованого часу. Для обліку виробітку. Для узагальнення заробітної плати за її видами, формами та категоріями працюючих.	Особова картка працівників, відомість обліку працівників підрозділу. Табель обліку відпрацьованого робочого часу. Наряд на відрядну роботу. Маршрутний лист. Розрахунково – платіжна відомість працівника. Розрахункова – платіжна відомість зведена
Кількість відпрацьованих днів (годин), обсяг виробітку	Для виплат заробітної плати.	
Посадовий оклад, тарифна ставка, відрядна розцінка, нормативи доплат за їх видами, нормативи утримань за їх видами.		

Важливим моментом системи бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці є формування внутрішньої управлінської звітності, яка затверджується наказом керівника підприємства.

Наприкінці звітного періоду бухгалтери згідно обробки узагальнюючих підсумкових показників поточного обліку щодо розрахунків з оплати праці складають звітність і це є завершальним етапом облікового процесу.

Формування внутрішньої управлінської звітності підприємства в розрізі видів витрат допоможе проаналізувати позитивні та негативні фактори і тенденції, що впливають на величину витрат, і, як наслідок, сприяє підвищенню ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства в цілому, виявити нові джерела отримання прибутку.

Одне з джерел інформації для аналізу і прийняття рішень на даному підприємстві являє собою управлінська звітність. Основним завданням внутрішньої управлінської звітності щодо розрахунків з оплати праці є формування джерела інформації для аналізу розрахунків з оплати праці і прийняття ефективних управлінських рішень.

Нами запропонована до впровадження на ТОВ «Варва ТД» «Відомість обліку витрат на виплату заробітної плати працівникам ТОВ «Варва ТД» (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Відомість обліку витрат на виплату заробітної плати працівникам  
ТОВ «Варва ТД»

ПІБ працівника	Нараховано за місяць, грн.		Фактично сплачено за місяць, грн.		Причина відхилення
	Виплати працівнику (за видами виплат)	Податк и та збори	Виплати працівнику (за видами виплат)	Податки та збори	
Федотов І.С.	8000		8000		-
Карпов М.С.	10000		8200		Перебував у відпустці за власний рахунок(15 днів), № наказу 145-12 від 17.03.18
.....					
Всього					

Використання даної Відомості дозволить удосконалити управлінський облік витрат на оплату праці ТОВ «Варва ТД», та покращити контрольованість операцій щодо нарахування та фактичної виплати заробітної плати працівникам ТОВ «Варва ТД».

Процес прийняття ефективних управлінських рішень починається з визначення цілей і проблемних ситуацій, які наявні перед підприємством. Застосовуючи різні методи і прийоми управлінського обліку вихідна інформація щодо розрахунків з оплати праці обробляється і узагальнюється і в результаті приймається ефективне управлінське рішення, реалізація якого дозволить сприяти досягненню конкретної мети діяльності підприємства.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що на ТОВ «Варва ТД» існує ряд проблемних питань, які впливають на результати діяльності всього підприємства.

Одне і з них – це питання стимуляції працівників до праці. Доцільно на досліджуваному підприємству для того, щоб стимулювати роботу своїх працівників переходити на систему виплати індивідуальної заробітної плати, яка діє на підставі оцінки конкретних заслуг працівника. Даний механізм включає як диференціацію умов наймання, так і регулярну оцінку заслуг персоналу безпосередньо в процесі трудової діяльності. Тому слід використовувати так званий «гнучкий тариф» у тарифній системі. Його суть полягає в тому, що в межах кожного кваліфікаційного розряду встановлюється певний діапазон тарифних ставок та посадових окладів. Це сприяє підвищенню ефективності стимулювання працівників у межах одного й того самого розряду або посади без переведення до іншого розряду або на іншу посаду вищої кваліфікації.

Результати роботи кожного працівника на ТОВ «Варва ТД» доцільно оцінювати за трьохбальною шкалою і відповідно до одержаної кількості балів працівник зможе просуватися по вертикалі тарифної сітки на один, два, три ряди. Тому навіть в межах однієї кваліфікації у кожного є можливість самостійно ініціювати збільшення розміру своєї заробітної плати. Використання даної системи на досліджуваному підприємстві передбачатиме автоматичне зростання заробітної плати, підвищуючи реальну кваліфікацію та результативність роботи працівників підприємства.

Загалом, можна говорити про те, що на досліджуваному підприємстві діє досить слабка матеріальна зацікавленість у підвищенні кваліфікації. Окрім вищесказаного, слід зазначити недостатню стимулюючу роль премій, надбавок і всієї преміальної системи. Впровадження даної пропозиції дозволить покращити стимулювання працівників, а також дозволить оптимізувати систему управління за розрахунками на виплату працівників.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що для того, щоб вдосконалити облік розрахунків із заробітною платою на ТОВ «Варва ТД»



потрібно покращити автоматизацію всього бухгалтерського обліку. Адже, автоматизація обробки обліково-економічної інформації є вирішальним фактором підвищення оперативності, аналітичності та достовірності даних на підприємствах.

## **2.4 Удосконалення обліку витрат на оплату праці на основі сучасних інформаційних технологій**

Ведення обліку праці, нарахування та виплати заробітної плати є важливим елементом системи обліку та управління підприємством, оскільки, з одного боку, допомагає визначити суму витрат підприємства на оплату праці і відповідно визначити фактичну собівартість виготовленої продукції, виконаних робіт та наданих послуг, з іншого боку, дозволяє максимально ефективно використовувати наявні трудові ресурси підприємства.

Важливого значення в підвищенні ефективності використання трудових ресурсів, управління ними набуває правильна організація обліку праці та заробітної плати, який повинен забезпечувати надходження реальної та достовірної інформації про трудомісткість виробленої продукції та нарахування заробітної плати.

Саме це визначає склад головних завдань цієї ділянки обліку: забезпечення достовірного визначення затрат праці на виготовлення продукції; своєчасне та правильне визначення розміру оплати праці; контроль за використанням фонду основної та додаткової заробітної плати.

Незважаючи на значну важливість автоматизації обліку праці та її оплати для облікової системи підприємства, автоматизація обліку праці та її оплати є найскладнішою ділянкою автоматизації обліку підприємства, що обумовлено такими проблемами:

- складність розрахунку та різноманітність структур заробітної плати працівників різних підприємств;

- постійна зміна нормативних документів, що визначають порядок нарахування заробітної плати, здійснення нарахувань та утримань з неї;
- неоднозначність трактування чинного законодавства;
- різноманітність алгоритмів здійснення допоміжних розрахунків за різними видами та умовами виплат;
- різний порядок утримання податку на доходи фізичних осіб та внесків до фондів соціального страхування і пенсійного фонду з різних видів виплат;
- наявні розбіжності періоду нарахування та виплати заробітної плати в залежності від особливостей роботи підприємств [31, с. 261].

Основними засадами ведення обліку праці та її оплати є:

- інтеграція кадрового обліку, обліку праці та її оплати в єдине ціле;
- централізація обробки інформації з обліку праці та її оплати;
- автоматизований збір інформації про вихід працівників на роботу та відпрацьований ними час;
- автоматизація типових розрахункових операцій;
- автоматизований контроль за правильністю проведення ручних розрахунків та коригувань.

Для автоматизації обліку нарахування заробітної плати розроблена досить значна кількість спеціалізованих модулів у рамках прикладних бухгалтерських пакетів (наприклад, «Акцент», «Парус» та «1С: Підприємство»).

Аналіз відповідного програмного забезпечення показав, що у більшості бухгалтерських програм розрахунки заробітної плати запрограмовані на примітивному рівні – почасова зарплата без будь-яких додаткових розрахунків. Всі інші розрахунки бухгалтер повинен виконувати вручну. Навіть для малих підприємств це не дуже зручний спосіб.

Що стосується найбільш нових програмних засобів для автоматизації обліку заробітної плати, то слід відмітити сучасний інструмент автоматизації задач управління персоналом, ведення кадрового обліку та розрахунків по заробітній платі у відповідності з вимогами законодавства – спеціалізовану конфігурацію «1С:Зарплата та Управління персоналом для України». Це прикладне рішення

використовується великими підприємствами із різними формами оплати праці (погодинна, відрядна, акордна, за договорами цивільно-правового характеру тощо), із широким списком доплат і утримань, та навіть просто з великою кількістю працівників (понад 100 осіб).

В таблиці 2.8 відображено основні вимоги до програмного забезпечення бухгалтерського обліку. При впровадженні на підприємстві програмного забезпечення щодо обліку заробітної плати необхідно враховувати вимоги з таблиці 2.8

Таблиця 2.8

**Характеристика вимог до програмного забезпечення  
бухгалтерського обліку**

	<b>Вимоги</b>	<b>Коротка характеристика</b>
<b>Функціональні</b>	Ведення журналу операцій	Здатність вводити та накопичувати всі господарські операції, що відображають господарську діяльність підприємства
	Аналітичний облік	Можливість ведення аналітичного обліку в таких розрізах і з таким рівнем деталізації, як цього вимагають потреби управління
	Кількісний облік	Можливість ведення обліку в натуральному вимірнику
	Валютний облік	Облік у валютах, які відрізняються від основної валюти
	Гнучкість	Можливість налагодження програми до особливостей конкретного підприємства та змін у законодавстві
<b>Технічні</b>	Невибагливість до апаратного забезпечення	Можливість ефективно працювати на комп'ютерах із середніми технічними характеристиками
	Редактор документів	Вбудовані в програму засоби створення і коригування форм первинних документів, розрахунків і звітів
	«Експорт-імпорт» даних	Можливість обміну даними з іншими програмами та пристроями (касовими апаратами, технологічними датчиками, сканерами штрих-кодів)
	Робота в мережах	Здатність працювати на кількох комп'ютерах з поєднанням даних за допомогою комп'ютерної мережі
	Захист інформації	Забезпечення кодування інформації та обмеження доступу за допомогою системних паролів

Продовж. табл. 2.8

<b>Комерційні</b>	Ціна	Прийнятна для підприємства ціна програмного забезпечення та його супроводу
	Супровід	Послуги з навчання користувачів, оперативні консультації, оновлення програмного забезпечення



ІНІ ВИМОГИ	Документація	Якісна детальна друквана документація до програм
ЕКОНО-МІЧНІ	Інтерфейс користувача	Зручні та нешкідливі для здоров'я користувача засоби забезпечення діалогу «людина-комп'ютер»
	Програмна допомога	Розвинена система програмної допомоги, що дозволяє отримати «підказку» щодо будь-якої функції або дії в програмі

На досліджуваному підприємстві, облік витрат на оплату праці здійснюється з використанням програми «1С: Підприємство 7.0». Даний програмний продукт не в повній мірі відповідає запитам системи управління підприємства щодо інформаційної бази яка формується за даними господарських операцій підприємства.

На досліджуваному підприємстві на бухгалтера покладається багато додаткових обов'язків, серед яких і ведення кадрового обліку. У конфігурації «1С:Бухгалтерія 8.2» документообіг розділів кадрового обліку та обліку оплати праці пов'язані: кадрові дані є підґрунтям обліку оплати праці. Слід зазначити, що можливості ведення кадрового обліку в більшості облікових програм є достатньо обмеженими, оскільки не всі програми передбачають можливість ведення кадрового обліку в повному обсязі.

Проведені дослідження, дозволили запропонувати здійснювати облік праці та заробітної плати на ТОВ «Варва ТД» у конфігурації «1С:Бухгалтерія для України 8.2».

У даній конфігурації можна вести повноцінний кадровий облік. В таблиці 2.9 наведено документи, якими оформляються у програмі основні кадрові операції.

Таблиця 2.9

Кадрові операції в програмі «1С:Бухгалтерія 8.2»

Операції	Документ «1С:Бухгалтерський облік для України 8.2»
Реєстрація нових працівників	«Прийом на роботу в організацію» — призначений для налаштування ведення обліку розрахунків із заробітної плати
Переведення працівника до іншого підрозділу, зміна посади, зміна табельного номера, зміна розміру нарахування зарплати	«Кадрове переміщення організацій» — призначений для налаштування або зміни настройок ведення обліку розрахунків із заробітної плати
Відрядження працівників	«Відрядження організацій» — використовується для друкування бланка посвідчення про відрядження
Звільнення з організації	«Звільнення з організацій» — реєструє звільнення працівників та припиняє щодо працівника розрахунки по заробітній платі

Програма дозволяє автоматично нараховувати працівникам заробітну плату за годинною-тарифною ставкою та здійснювати індексацію. Вручну можна додавати будь-які нові нарахування, але щодо них необхідно вводити вже розраховані суми. Нарахування ведуться за відпрацьованим часом, зазначеним безпосередньо в документах. Алгоритм виплати заробітної плати дозволяє оформляти перерахування коштів на банківські рахунки та здійснювати виплату через касу.

У системі проводиться настроювання відображення нарахувань (утримань), відображення витрат на оплату праці, нарахувань внесків до соціальних фондів у бухгалтерському та податковому обліку, що розраховуються автоматично. Після закінчення звітного періоду можна автоматично сформувати регламентовані звіти щодо фізичних осіб, звіти до фондів, статистичну звітність тощо.

Таким чином, підводячи підсумок до вище викладеного матеріалу, слід зазначити, що для повного, ефективного та систематичного обліку нарахування заробітної плати є досить значна кількість спеціалізованих програмних продуктів, які постійно поповнюються та розвиваються. Останні програмні продукти відомих розробників мають більше засобів налаштування до потреб підприємств різного рівня.

На ТОВ «Варва ТД» доцільно запровадити програму "1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.0" яка буде корисною всім без винятку працівникам підприємства:

- керівництво буде мати повний контроль за тим, що відбувається, задавати структуру підприємства і складових його організацій, аналізувати кадровий склад, приймати управлінські рішення на основі повної і достовірної інформації. Потужні аналітичні звіти надають користувачу інформацію в довільних розрізах;
- кадрова служба отримає цінний інструмент автоматизації рутинних завдань, у тому числі анкетування і підготовка звітів про працівників з різними умовами відбору і сортування;
- працівники підприємства будуть впевнені в тому, що в будь-який момент зможуть швидко отримати необхідні їм довідки, відомості про свою відпустку, дані персонального обліку в Пенсійному фонді тощо.

Отже можна сказати, що версія 1С: Підприємство 7.7 забезпечує суто облік на підприємстві, а впровадження 1С: Підприємство 8.0 забезпечить керівництво крім обліку - управлінням підприємства, бізнес-плануванням, надасть можливість повного контролю трудових ресурсів, різні рівні групування інформації тощо.

## **Висновок до розділу 2**

Отже, за результатами проведеного дослідження встановлено:

У сучасних умовах розвитку України правильний і дієвий облік витрат на оплату праці на підприємстві повинен стати не лише засобом дотримання вимог чинного законодавства, а й джерелом надійної інформації для подальшого контролю та управління витратами на оплату праці.

Нарахована заробітна плата працівникам на підприємстві повинна залежати безпосередньо від результатів праці й у той же час впливати на його показники, стимулювати розвиток виробництва, ефективність роботи, підвищення кількісних і якісних результатів праці.

Проведені дослідження дозволили встановити, що застосування первинної документації з обліку праці і заробітної плати пов'язано з особливостями



діяльності ТОВ «Варва ТД», технологічним процесам, системою організації і формою оплати праці та іншими особливостями.

Організація оплати праці на ТОВ «Варва ТД» здійснюється згідно з чинними нормативно-правовими актами; колективними договорами; трудовими договорами; іншими внутрішніми нормативними документами підприємств.

В роботі наведена загальна схема організації бухгалтерського обліку витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД».

Документальне оформлення операцій щодо розрахунків із заробітної плати між працівниками та підприємством супроводжується великою кількістю облікових документів типових та нетипових форм, на кожний з яких затверджується графік документообігу керівництвом підприємства.

Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на ТОВ «Варва ТД», розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є Положення про оплату праці на підприємстві.

Встановлено, що з огляду на реальну ситуацію, що склалася в країні в процесі впровадження ринкових відносин і тих проблем, які виникли в сфері оплати праці, основними напрямками удосконалення оплати праці на думку К. Крищенко необхідно вважати:

- підвищення престижності праці;
- праця кожного працівника повинна перебувати у прямій залежності від результатів роботи підприємства

В роботі наведені основні положення з обліку праці та її оплати, якими необхідно доповнити Наказ про облікову політику на вітчизняних підприємствах. Процес організації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці повинен бути спрямований на мотивацію зростання до продуктивності праці, використання встановленого обсягу робочого часу та, на нашу думку, повному висвітленню загальної чисельності працівників для цілей ефективності оподаткування.

З цією метою досліджуване підприємство повинно чітко розподілити функціональні обов'язки облікового забезпечення між підрозділами.

Вдосконалення організації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці на досліджуваному підприємстві повинно також виходити з оптимізації тарифного регулювання оплати праці. Зокрема:

- слід удосконалити застосування тарифної системи шляхом встановлення співвідношення тарифної ставки відповідно до рівня кваліфікації працівників;
- запровадити гнучку форму та систему оплати праці, в тому числі контрактні та безтарифні;
- розробити внутрішні тарифні умови нарахування заробітної плати як чинника зростання до мотивації та стимулювання на підприємствах;
- удосконалити мотиваційний механізм регулювання окладу;
- вдосконалити процес нормування (засіб регулювання нарахування заробітної плати);
- обґрунтувати вибір ефективної форми і системи оплати праці та закріпити в положенні про облікову політику;
- регулювання порядку нарахування заробітної плати нормами колективного договору.

Ефективність організації бухгалтерського обліку операцій із нарахування заробітної плати, а також вчасний аналіз виконання досліджуваних операцій забезпечить виявлення нових резервів підвищення заробітної плати працівників досліджуваного підприємства.

Розробляючи внутрішні документи н ТОВ «Варва ТД» (Положення про оплату праці, преміювання та інші), необхідно:

- розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим на підвищення ефективності праці;
- враховувати галузеві особливості, зокрема при створенні системи стимулювання, встановлювати спеціальні, специфічні фактори оцінок робіт для методу бальної системи преміювання, для кожної категорії персоналу, посилюючи регуляторну і стимулюючі функції заробітної плати;
- до переліку факторів та критеріїв оцінювання умов преміювання включати рівень кваліфікації, ступінь відповідальності виконаної роботи, рівень

професійної майстерності, ініціативності, стаж роботи, результати кваліфікаційної атестації робітників тощо, які відповідають сучасним реаліям, тактиці та стратегії управління підприємством, його підрозділами й персоналом.

В роботі наведено облік витрат на оплату праці в системі прийняття управлінських рішень на ТОВ «Варва ТД».

Встановлено, що у наказі про облікову політику підприємства треба передбачити наступні положення щодо обліку праці та її оплати:

- форми і системи оплати праці-порядок створення резервів на виплату відпусток;
- форми кадрової документації та документування операцій з оплати праці;
- порядок внесення змін в організації праці.

Проект організації обліку праці та її оплати складається з таких частин: загальні положення; організація обліку відпрацьованого робочого часу; організація обліку виробітку; організація узагальнення заробітної плати; організація виплати заробітної плати та організація роботи апарату бухгалтерії.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що одним із важливих питань з удосконалення системи бухгалтерського обліку на ТОВ «Варва ТД» є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг виробленої продукції кожним працівником, фонд заробітної плати та його структуру.

Для організації обліку праці та заробітної плати на ТОВ «Варва ТД» розроблено та запропоновано до впровадження облікові номенклатури, при формуванні яких враховувались потреби управління фондом заробітної плати за її видами, формами і категоріями працюючих, а також перелік показників як фінансової, так і статистичної звітності підприємства.

Дана інформація є необхідною для обчислення таких економічних показників, як рівень продуктивності праці на підприємстві, рівень забезпеченості робочою силою та середнього заробітку працівників.



Запропонована до впровадження на ТОВ «Варва ТД» «Відомість обліку витрат на виплату заробітної плати працівникам ТОВ «Варва ТД».

Використання даної Відомості дозволить удосконалити управлінський облік витрат на оплату праці ТОВ «Варва ТД», та покращити контрольованість операцій щодо нарахування та фактичної виплати заробітної плати працівникам ТОВ «Варва ТД».

У випускній кваліфікаційній роботі здійснено оцінку автоматизації обліку витрат на оплату праці працівників ТОВ «Варва ТД» та встановлено, що на бухгалтера покладено багато додаткових обов'язків, серед яких і ведення кадрового обліку. Встановлено, що можливості ведення кадрового обліку в більшості облікових програм є достатньо обмеженими, оскільки не всі програми передбачають можливість ведення кадрового обліку в повному обсязі.

Зважаючи на це, а також з метою оптимізації системи бухгалтерського обліку на ТОВ «Варва ТД» запропоновано здійснювати облік праці та заробітної плати у конфігурації «1С:Бухгалтерія для України 8.2».

Встановлено, що дана програма дозволяє автоматично нараховувати працівникам заробітну плату за годинною-тарифною ставкою та здійснювати індексацію. Вручну можна додавати будь-які нові нарахування, але щодо них необхідно вводити вже розраховані суми. Нарахування ведуться за відпрацьованим часом, зазначеним безпосередньо в документах. Алгоритм виплати заробітної плати дозволяє оформляти перерахування коштів на банківські рахунки та здійснювати виплату через касу.

## РОЗДІЛ 3. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ НА ТОВ «ВАРВА ТД»

### 3.1 Система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу витрат на оплату праці

Успішне проведення аналітичної роботи прямо залежить від її організації яка передбачає ділення суцільного аналізу на основні етапи та розробку організаційно-інформаційної моделі аналізу.

Організаційно-інформаційна модель аналізу та контролю витрат на оплату праці підприємства включає в себе наступні компоненти (рис. 3.1).

Метою аналізу є об'єктивна оцінка забезпеченості бюджетної установи трудовими ресурсами, визначення досягнутих результатів, розробка організаційно-економічних заходів щодо підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів [5].

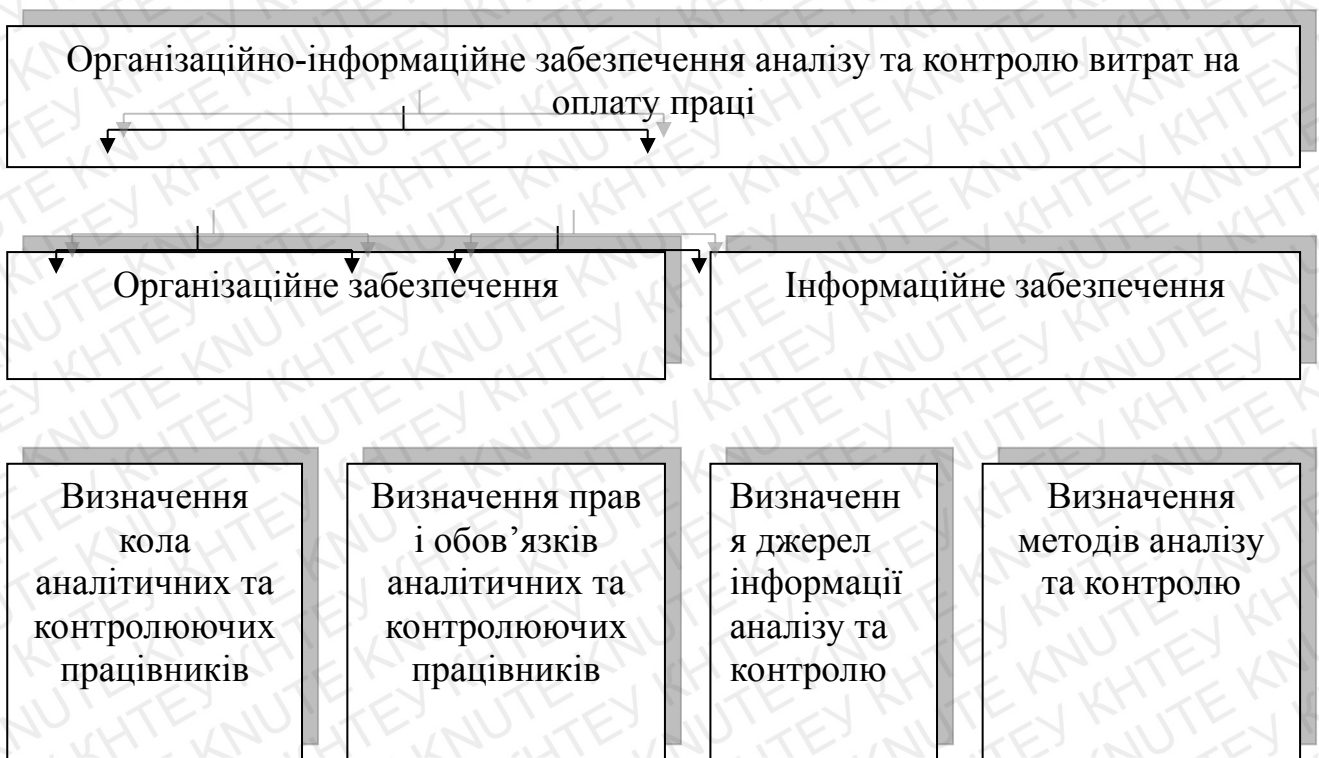


Рис. 3.1. Складові частини організаційно-інформаційного забезпечення аналізу та контролю витрат на оплату праці [5]

Під час аналізу стану забезпеченості підприємства трудовими ресурсами вирішуються наступні завдання: - оцінюють трудові ресурси підприємства та його підрозділів; - визначають ступінь відповідності кваліфікаційного складу трудових ресурсів та їх структури до сучасного науково-технічного рівня виробництва і його організації;

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

### 3.2.

Аналіз витрат на оплату праці підприємства



Рис. 3.2 Основні завдання та етапи аналізу витрат на оплату праці підприємства [23]

- встановлюють забезпеченість підприємства трудовими ресурсами;
- визначають ступінь обґрунтованості завдань з підвищення продуктивності праці та зниження трудомісткості продукції;
- виявляють резерви підвищення продуктивності праці.

Аналіз використання трудових ресурсів суб'єкта господарювання включає оцінку забезпеченості підприємства та його підрозділів трудовими ресурсами та руху робочої сили. Основними об'єктами аналізу на даному етапі є: склад і структура персоналу, забезпеченість підприємства робітниками, адміністративно -

управлінським персоналом, спеціалістами (освітній рівень, кваліфікація, професійний склад), плинність кадрів. Аналіз забезпеченості підприємства трудовими ресурсами передбачає оцінку виконання плану щодо чисельності і складу працюючих.

Рис. 3.3 Показники забезпеченості трудовими ресурсами підприємства [36]

Аналіз забезпеченості бюджетної установи трудовими ресурсами проводиться за певними напрямками (Рис. 3.4).

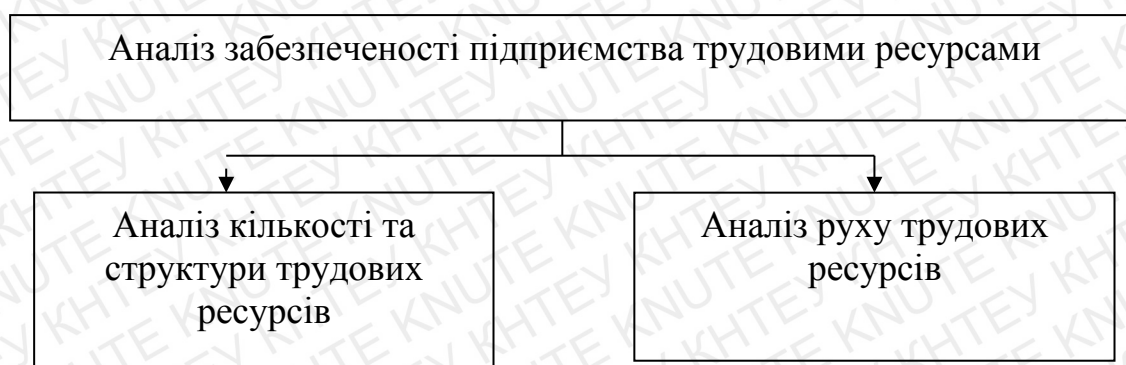


Рис. 3.4 Аналіз забезпеченості підприємства трудовими ресурсами [5]

Аналіз кількості та структури працівників починається з оцінки їх відповідності трудомісткості виробничої програми та визначення відхилень фактичної кількості до розрахункової чи до минулого періоду. Найважливіші характеристики зміни кількості та структури трудових ресурсів:

- відносне скорочення приросту кількості працюючих відповідно до зростання обсягу виготовленої продукції та фінансових результатів господарської діяльності підприємства;
- підвищення частки спеціалістів у складі основного персоналу як передумови зростання продуктивності їх праці.

Достатня забезпеченість підприємства необхідними трудовими ресурсами, їх раціональне використання, високий рівень продуктивності праці мають велике значення для збільшення обсягів реалізації продукції і підвищення ефективності діяльності досліджуваного підприємства.

Джерелами інформації для проведення аналізу є звіти: ф.№ 1–ПВ «Звіт з праці», ф.№ 3–ПВ «Звіт про використання робочого часу», ф.№ 1–ПВ «Звіт підприємства по продукції», ф.№ 1–підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства за рік» та ф.№ 2 річної фінансової звітності «Звіт про фінансові результати»

Розрахунково-аналітичні методичні прийоми, що використовують у контрольному процесі та обумовлюють встановлення загального стану об'єктів контролю у напрямку зниження (збільшення) продуктивності праці проти запланованої, наведені (рис. 3.4)

#### Розрахунково-аналітичні методичні прийоми

Економічний аналіз (стан та використання трудових ресурсів)	Статистичні розрахунки (середньооблікова чисельність працівників)	Економіко-математичні методи (економне витрачання трудових ресурсів)
---	---	--



Рис. 3.4 Класифікація розрахунково-аналітичних методичних прийомів [5]

Головним показником ефективності використання персоналу підприємства є загальна продуктивність його праці. Для аналізу продуктивності праці використовується мультиплікативна двухфакторна модель, що включає в себе продуктивність праці основного персоналу та питому вагу чисельності основного персоналу в загальній чисельності персоналу за наступною формулою:

$$ПП_{заг} = ПП_{осн} * ПВ_{осн} = \frac{ОНП}{Ч_{осн}} * \frac{Ч_{осн}}{Ч_{заг}} = \frac{ОНП}{Ч_{заг}}, \quad (3.1)$$

де  $ПП_{заг}$  – загальна продуктивність праці персоналу підприємства,  
 $ПП_{осн}$  – продуктивність праці основного персоналу,  
 $ПВ_{осн}$  – питома вага чисельності основного персоналу у його середньообліковій чисельності,

$ОНП$  – обсяг наданих послуг (виконаних робіт, реалізованої продукції),

$Ч_{осн}$  – чисельність основного персоналу,

$Ч_{заг}$  – середньооблікова чисельність персоналу.

Відомо, що кошти на оплату праці потрібно використовувати таким чином, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи росту його оплати. Тільки при таких умовах створюються можливості для нарощування темпів розширеного господарської діяльності. Якщо такий принцип не дотримується, то відбуваються перевитрата фонду оплати праці, підвищення собівартості продукції і відповідно зменшення суми прибутку.

Зміна середнього заробітку працюючих за той або інший відрізок часу (рік, місяць, день, годину) характеризується його індексом, який визначається відношенням середньої заробітної плати за звітний період до середньої заробітної

плати в попередньому періоді. Аналогічним чином розраховується індекс продуктивності праці. За результатами їх порівняння визначають коефіцієнт випередження темпів зростання продуктивності праці над темпами зростання середньої заробітної плати або навпаки:

Коефіцієнт випередження = Індекс динаміки продуктивності праці : Індекс динаміки середньої заробітної плати.

В цілому слід визнати, що кошти фонду оплати праці на аналізованому підприємстві витрачалися раціонально, не допускалося необґрунтованого зростання заробітної плати.

Показники аналізу ефективності витрат на оплату праці (зарплатовіддача) формуються як співвідношення між фінансовими результатами організації (виручка від продажу продукції, прибуток) і витратами на оплату праці.

Для характеристики ефективності використання коштів на оплату праці використовуються такі показники:

- оборот (виручка від продажу продукції) на гривню фонду оплати праці;
- прибуток від продажів на гривню фонду оплати праці;
- інтегральний показник ефективності використання фонду оплати праці [5]/

Інтегральний показник ефективності використання фонду оплати праці визначається за наступною формулою:

$$E = Sp * CoB \quad (3.2)$$

де E - інтегральний показник ефективності використання фонду оплати праці;

CoB - обсяг продажу на гривню фонду оплати праці (показник стимулювання обороту);

Sp - прибуток від продажів на гривню фонду оплати праці.

Показники зарплатовіддачі можна також інтерпретувати як оцінюють ефективність мотивації персоналу. Якщо система мотивації ефективна, то збільшення заробітної плати буде супроводжуватися більш високим ростом фінансових результатів.

Метою фінансового контролю трудових ресурсів та фонду оплати праці є об'єктивна оцінка забезпеченості бюджетної установи трудовими ресурсами, визначення досягнутих результатів, виявлення резервів зростання обсягу і якості послуг а також перевірка правильності повноти та своєчасності нарахування та виплати заробітної плати працівникам підприємства.

Основними завданнями перевірки витрат на оплату праці є:

- перевірка стану бухгалтерського обліку та контроль видатків на оплату праці діючих положень про оплату праці і порядок преміювання працівників;
- своєчасність і правильність нарахування заробітної плати згідно з діючою системою оплати праці;
- правильність здійснення утримань єдиного соціального внеску із заробітної плати;
- повноти відображення в обліку операції по заробітній платі;
- правильність і своєчасність розрахунків з працівниками;
- перевірка ефективності використання коштів на оплату праці [13].

Внутрішній контроль характеризується як система заходів, визначених керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання всіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення та здійснення господарських операцій.

Внутрішній контроль визначає законність даних операцій та їхню економічну доцільність для підприємства [140].

Об'єктами внутрішнього контролю витрат на оплату праці виступають: трудові ресурси суб'єкта господарювання, організація, планування, нормування праці, системи оплати і преміювання та їх використання, законність господарських операцій з даного напрямку, стан розрахунків за виплатами працівникам, первинні документи і облікові реєстри, система синтетичного і аналітичного обліку по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», достовірність відображення в звітності зазначених розрахунків, розрахунки за податком на доходи фізичних осіб та єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, дотримання трудового законодавства тощо.



Інформаційну базу контролю витрат на оплату праці можна представити наступним чином (рис. 3.5).

Відповідальним за створення внутрішнього контролю є управлінський персонал, який у відповідності з національними стандартами самостійно вибирає методи і прийоми контролю» [6, с. 43].

Вибір форми внутрішнього контролю залежить від організаційної структури суб'єкта господарювання, видів та обсягів діяльності, правової організації, відношення керівництва до контролю тощо і може бути організованим у вигляді наступних структурних підрозділів (рис. 3.5)

### **Основні джерела контролю виплат працівникам**

Нормативно-  
правові документи

Кодекси, закони, накази, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, методичні рекомендації, інструкції

Фактографічна  
інформація

Штатні розписи, посадові оклади, тарифні сітки, розцінки, нормативи виробітку

Реєстри синтетичного та аналітичного обліку (журнал-ордер №5, журнал-ордер № 5а), рахунки Головної книги (64, 65, 66, 67 та ін.)

Первинна облікова документація для визначення кількісного складу працівників

генеральні та галузеві угоди; трудові угоди, колективні договори, облікові листи, довідки й розрахунки для нарахування виплат працівникам

Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф.№ 1), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф.№ 2), звітність з праці ф. No1-ПВ та розрахунків з цільовими фондами.

Рис. 3.5 Джерела інформації для контролю витрат на оплату праці працівникам підприємства [13]

У сучасних умовах господарювання наявність аудиторської групи є дуже важливою для результативної діяльності підприємства. В середині організації за вимогою та з ініціативи керівництва аудиторами підприємства здійснюється внутрішній аудит.

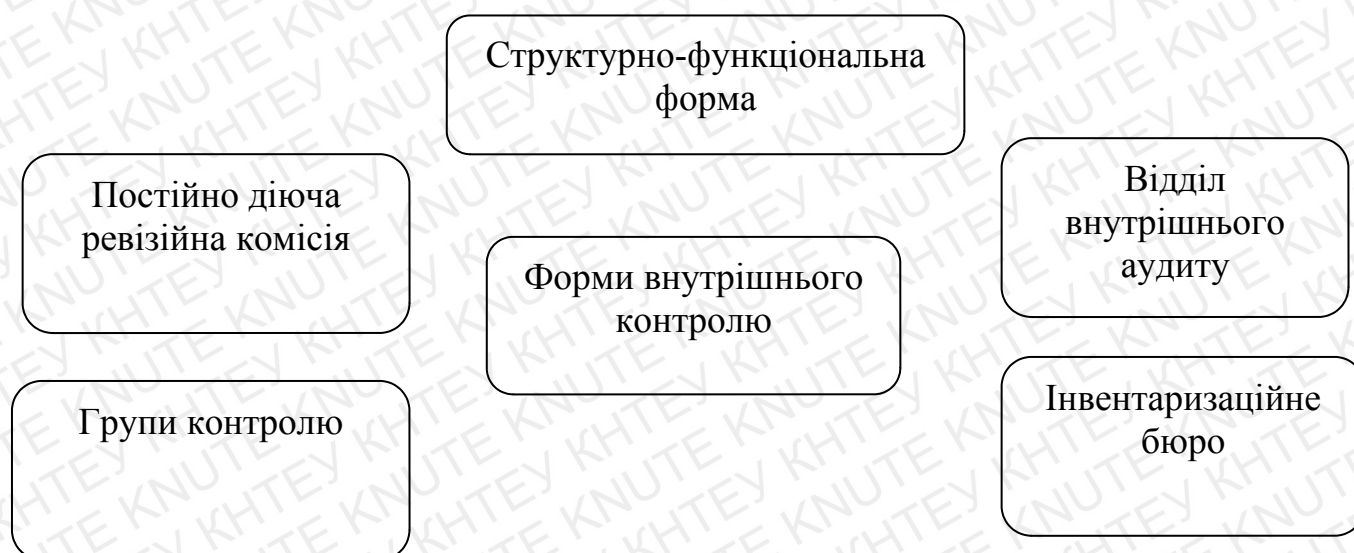


Рис. 3.5 Форми організації внутрішнього контролю [6]

Ця форма внутрішнього контролю характеризується складною структурою організації, різноманітням видів діяльності, притаманна зазвичай великим підприємствам.

Функціонування внутрішньої аудиторської служби полягає в допомозі персоналу підприємства ефективно виконувати свої посадові обов'язки. Відділ внутрішнього аудиту повинен бути складовою частиною суб'єкта господарювання і працювати в рамках облікової політики, затвердженої керівництвом. У тих організаціях, де немає відділу внутрішнього аудиту, функції внутрішнього контролю можуть виконувати інвентаризаційні бюро, групи контролю, що належать до структур внутрішнього аудиту.

Структурно-функціональна форма внутрішнього контролю не потребує значних додаткових витрат підприємства на її побудову. Зазначена форма передбачає розробку комплексу внутрішніх документів, що регламентують порядок взаємозв'язку підрозділів та їх керівників з усіх етапів здійснення внутрішнього контролю.

Ревізійна комісія контролює фінансово-господарську діяльність виконавчого органу, дотримання законодавчо-нормативних актів, вивчає звіти зовнішніх і внутрішніх аудиторів, перевіряє бухгалтерську документацію, ведення обліку, формування висновку за річною звітністю.

Отже, суб'єкти господарювання мають свою цільову функцію, яка досягається за рахунок результативного управління. Внутрішній контроль являє собою одну з функцій управління.

З метою ефективного управління внутрішній контроль витрат на оплату праці повинен відповідати наступним умовам:

- одержані результати від проведення контролю повинні перевищувати витрати на його здійснення;
- здійснення контрольних прийомів повинно виконуватись досвідченим виконавцем, який має відповідну кваліфікацію та досвід.

Отже, урахування наведених вимог повинно слугувати основою організації внутрішнього контролю витрат на оплату праці поряд із визначенням суб'єктів контролю, періоду за який виконується перевірка господарських операцій з даного напрямку, постановкою завдання, проведенням і узагальненням результатів контролю, а також методичним забезпеченням.

### **3.2 Методика контролю витрат на оплату праці**

Контроль виконує важливу соціальну функцію у процесі управління суб'єктом господарювання, а також є об'єктивно необхідним при регулюванні соціально-трудових відносин між роботодавцем та найманим працівником.

Здійснені дослідження дозволили встановити, що загальною метою контролю витрат на оплату праці є формування достовірної інформаційної бази



щодо правильності, повноти, своєчасності, реальності, доцільності та ефективності використання грошових коштів на оплату праці персоналу та погашення ним дебіторської заборгованості, а також виявлення і усунення відхилень чи інших негативних явищ у процесі здійснення розрахунків з персоналом.

На досліджуваному підприємстві внутрішній контроль здійснює головний бухгалтер та керівник підприємства. На ТОВ «Варва ТД» відсутня служба внутрішнього контролю, тобто контроль здійснюється децентралізовано.

Проведені дослідження свідчать, що найпоширенішим видом контролю який здійснюється на ТОВ «Варва ТД», є наступний контроль. Наступний контроль є найбільш повним і глибоким підходом до вивчення основної діяльності підприємства. Він дозволяє встановити недоліки попереднього і поточного контролю. Такий контроль охоплює часткову перевірку правильності і законності проведених господарських операцій на ТОВ «Варва ТД», виявляє порушення і зловживання, а також дає можливість розробити заходи щодо усунення недоліків та їх попередження в майбутньому.

За результатами дослідження виявлено, що внутрішній контроль на ТОВ «Варва ТД» майже відсутній, наявні лише епізодичні прояви його у вигляді інвентаризацій; виконання окремих контрольних процедур загалом не піддається координації звичайними методами управління, окрім того, підсумок контрольних дій стосується тільки одного виду контролю – заключного (ретроспективного), це може бути якась одинична акція, якої замало для ефективного управління.

Зважаючи на це, нами запропонована методика внутрішнього контролю витрат на оплату праці працівників досліджуваного підприємства. Дана методика передбачає введення до штатного розпису одну штатну одиницю (внутрішнього контролера) яка буде здійснювати внутрішній контроль господарських операцій, а також буде наділена аналітичними функціями системи управління.

Відповідно до зазначених пропозицій, перед суб'єктом внутрішнього контролю постануть наступні основні завдання:

- ✓ перевірка забезпеченості підприємства необхідним персоналом для виконання поставлених цілей суб'єкта господарювання, законності їх працевлаштування на займаних посадах та документального підтвердження даних про кожну особу;
- ✓ комплексна оцінка складу, структури, руху та ефективності використання усіх видів персоналу на підприємстві;
- ✓ перевірка законності, своєчасності та правильності нарахування заробітної плати, заохочень, надбавок та інших виплат персоналу, а також загальнообов'язкових відрахувань;
- ✓ перевірка правильності визначення, нарахування, а також своєчасності та повноти погашення дебіторської заборгованості персоналу;
- ✓ перевірка санкціонованості усіх розрахунків з персоналом;
- ✓ перевірка правильності оформлення первинних документів і облікових регістрів по розрахунках з персоналом та відображення їх у звітності;
- ✓ комплексна оцінка нарахованих, сплачених сум і непогашених заборгованостей по розрахунках з персоналом, а також утримань і податкового навантаження на них, встановлення причинно-наслідкових зв'язків у виявлених відхиленнях;
- ✓ розробка шляхів усунення виявлених помилок та пропозицій з підвищення ефективності управління системою розрахунків з персоналом [26].

Напрямки вдосконалення методичного забезпечення витрат на оплату праці обумовлені дотриманням принципу технологічного поділу контролю на етапи: попередній, поточний і заключний (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Методичне забезпечення внутрішнього контролю витрат на оплату праці

ТОВ «Варва ТД» [117]

Напрямок контролю	Завдання контролю	Методичні прийоми контролю
Достовірність дотримання вимог складання первинних	Перевірка таблиць обліку робочого часу, а також інших документів на предмет включення до списку всіх працівників; перевірка первинних документів та розрахункових відомостей на наявність	Формальна, арифметична, логічна, нормативно-правова, взаємна, хронологічна

документів	арифметичних помилок; перевірка документального підтвердження нарахування виплат працівникам (накази, договори, контракти, правильність відображення сум оплати праці у первинних документах, обсяг виконаних робіт); перевірка штатного розкладу та оплати праці по штатному розкладу; своєчасності та повноти документального оформлення витрат на оплату праці	перевірки
Перевірка правильності відображення розрахунків з працівниками з оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку	правильність відображення сум заробітної плати, зокрема нарахувань та утримань на рахунках бухгалтерського обліку; відповідність записів аналітичного обліку по рахунку 66 «розрахунки за виплатами працівникам» даним із заробітної плати в регістрах обліку, головній книзі та балансі; оцінка синтетичного і аналітичного обліку витрат на оплату праці, які включаються в собівартість	Формальна, арифметична, логічна, хронологічна перевірки, інвентаризація кредиторської заборгованості з оплати праці
Перевірка правильності розрахунків з працівниками з оплати праці	Перевірка правильності застосування тарифів, розцінок при нарахуванні заробітної плати; контроль правильності здійснення нарахувань та утримань із заробітної плати; перевірка обґрунтованості нарахування премій, винагород, відпускних (перевіряються накази керівника, обсяг виконаних робіт та документальне підтвердження); дотримання податкового законодавства по операціях, пов'язаних з розрахунками з оплати праці; правомірність та правильність застосування податкових соціальних пільг; можливі факти завищення або заниження суми окладів окремих працівників відповідно до виконуваних ними обов'язків; правильності використання тарифних ставок і встановлених відрядних норм і розцінок з метою достовірного нарахування оплати за відпрацьований час; правильності застосування норм діючого законодавства та положень колективного та трудових договорів з метою достовірного нарахування оплати за фактично відпрацьований час; достовірності та законності розрахунку та відображення в обліку сум утримань і нарахувань на заробітну плату відповідно до чинного законодавства; достовірного нарахування та відображення в обліку сум утримань із заробітної плати, що здійснюються за бажанням працівника	Формальна, арифметична, логічна, нормативно - правова, взаємна, хронологічна перевірки, контрольне порівняння



В умовах посилення конкуренції відбувається перехід від традиційного констатуючого (пасивного) контролю до активного, спрямованого на контроль-аналітичне забезпечення керівництва підприємства необхідною інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень.

Проте в сучасних умовах господарювання фігурують обидва зазначені підходи. Аналітичне забезпечення внутрішнього контролю витрат на оплату праці можливо запровадити за допомогою аналізу вказаних витрат як елемента собівартості продукції.

Проте, слід урахувати, що групування витрат за елементами не повною мірою забезпечує керівництво суб'єкта господарювання інформацією про витрати для прийняття ефективних управлінських рішень.

Тому класифікацію витрат за елементами доцільно доповнювати класифікацією витрат за статтями калькуляції, що дозволить більш детально проаналізувати використання витрат на оплату праці і виявити резерви їх удосконалення.

Загалом, контроль достовірності та правильності ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці включає ряд наступних контрольних процедур:

- перевірка аналітичного обліку розрахунків з оплати праці та контроль відповідності даних таблицею обліку використання робочого часу, відображення надбавок, допомоги та доплат, утримань та нарахувань на заробітну плату податків та обов'язкових платежів, законність надання пільг, ревізія сум заробітної плати нарахованої для виплати «на руки»;

- арифметична вибіркова перевірка сум заробітної плати у платіжних відомостях на підтвердження підсумків;

- контроль наявності підписів посадових осіб та підписів осіб, які отримували виплати на відомостях виплати заробітної плати;

- правильність відображення в обліку депонованих сум у книзі аналітичного обліку депонованої зарплати;

— підведення підсумків утриманих із зарплати сум обов'язкових платежів та податку;

— достовірність інформації в податковій фінансовій, та статистичній звітності [4].

Перевірку достовірності зобов'язань за розрахунками з персоналом за виплатами працівникам починають з підтвердження облікових даних сальдо по рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам". Для цього кредитове сальдо за даним рахунком звіряється з підсумком переліку реєстрації платіжних відомостей або підсумком розрахунково-платіжної відомості. При погодинній системі оплати праці з'ясовується обґрунтованість використання тарифних ставок і посадових окладів, а також і дотримання умов контрактів, а при відрядній – виконання кількісних і якісних показників, правильність вживання норм і розцінок. На досліджуваному підприємстві використовується погодинна система оплати праці.

В ході перевірки слід звернути особливу увагу на правильність оформлення і нарахування різних виплат працівникам. До них відносяться виплати стимулюючого характеру (премії, винагороди за підсумками роботи за рік тощо), виплати компенсаційного характеру.

Крім того, при здійсненні контролю перевіряють:

1) відповідність заборгованості з оплати праці, зазначену в розрахунково-платіжних відомостях та Головній книзі;

2) наявність істотних реквізитів за кожним видом документу, що відображають операції з оплати праці, без якого документи не можуть бути прийняті до обліку. За наявності підчисток, несанкціонованих виправлень у документах і сумнівів в достовірності реквізитів, їх звіряють з копіями документів й іншими документами, що містять дану інформацію;

3) законність первинних документів шляхом звірки підписів з переліком осіб, яким надано право підпису, а також законність отримання готівки працівниками, шляхом звірення їх підписів, з підписами на заявках і особових листках з обліку кадрів, в контрактах, трудових договорах;



4) правильність нарахованих сум заробітної плати за даними первинних документів, звіряючи об'єми виконаних робіт, правильність використання тарифів, розцінок [6].

На практиці досить часто виникають зловживання із депонованою заробітною платою. В зв'язку з цим перевіряючий аналізує відомість обліку заробітної плати, яка депонується, і видаткові касові ордери на її виплату, виявляє правомірність і дійсність документів на переведення депонованих сум, а також вивчає залишок та рух заборгованості за субрахунком 662 "Розрахунки з депонентами".

З метою удосконалення системи внутрішнього контролю за витратами на оплату праці працівників підприємства, в роботі згруповані можливі порушення та визначено їх вплив на достовірність інформації щодо трудових ресурсів та фонду оплати праці підприємства (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Можливі порушення та їх вплив на достовірність інформації щодо трудових ресурсів та витрат на оплату праці підприємства [12]

Характер можливих порушень	Вплив порушення на достовірність бухгалтерської звітності і дотримання законодавства	Методи та прийоми встановлення
Не ведуться таблиці обліку робочого часу	Суттєво ускладнюється контроль за правильністю обліку відпрацьованого часу на досліджуваному підприємстві	Документальна перевірка, опитування, огляд, спостереження, тестування
Включення до відомостей підставних осіб	Можливість приховування прибутків з метою ухилення від сплати податків. Завищення даних про матеріальні затрати	Зустрічна перевірка
Завищення суми «Разом до виплати»	Викривлення даних у розрахунково-платіжній відомості. Неправильний розрахунок із працівниками.	Документальна перевірка, арифметична перевірка
Неповне нарахування та утримання із заробітної плати	Виникають розбіжності між показниками, відображеними в розрахункових і платіжних відомостях, зведеннях по заробітній платі, записах на рахунках синтетичного і аналітичного обліку, і вихідними даними первинних	Документальна перевірка, зустрічна перевірка



	документів. Як наслідок – необґрунтовані виплати, можливість розкрадання коштів	
Неправильне визначення обсягів виробництва	Викривлення розрахунків основної й додаткової оплати праці на підприємстві	Зіставлення обсягів виробництва, вказаних у первинних документах з обліку праці, з аналогічними показниками технологічних карт, документів щодо оприбуткування продукції.
Неправильний розрахунок податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)	Помилка в розрахунку податку на доходи фізичних осіб і, як наслідок, викривлення розрахунків з бюджетом по податку	Документальна перевірка, арифметична перевірка (перерахунок), запит; звірка, аналітичні процедури
Неправильне застосування тарифних ставок	Неправильне нарахування та виплата заробітної плати; неправильний розрахунок середнього заробітку і відповідно сум відпускних, лікарняних	Зіставленням із тарифікаційними довідниками

Причинами відхилень між даними аналітичного й синтетичного обліку рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці» можуть бути перекручення даних внаслідок зловживань (завалювання видатку грошей шляхом вилучення з фонду споживання різних виплат і утримань); повторне списання грошових документів з віднесенням виплат за ними в дебет рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці»; зменшення дебіторської заборгованості або збільшення кредиторської заборгованості під час перенесення сальдо з однієї розрахункової відомості до іншої.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що порушення щодо оплати праці виникають у зв'язку із:

- неправильним визначенням обсягів наданих послуг;
- неправильним застосуванням посадових окладів та розцінок;
- неправильним таксуванням окремих документів з обліку праці;
- включенням у документи з обліку праці прізвищ осіб, які не брали участі у виконанні конкретних робіт;
- внесенням у документи з обліку праці посадових осіб, які не передбачені штатним розкладом.

При перевірці правильності нарахування заробітної плати контролер може виявити такі типові порушення, як неправильне відображення дати прийому на роботу або звільнення з роботи, завищення окладу (розряду), а також включення в робочі дні періоду, за які слід було би нараховувати допомогу з тимчасової непрацездатності.

Крім цього, при перевірці особлива увага приділяється правильності оформлення розрахунково-платіжних відомостей, в яких можуть бути виявлені такі порушення:

- включення до відомостей підставних осіб;
- завищення суми «Разом до виплати»;
- збільшення суми нарахованої заробітної плати, а потім її утримання під виглядом вкладу на рахунок в банк.

За порушення законодавства, що регулює питання оплати праці винні особи притягуються до відповідальності (ст. 36 Закону України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108/95-ВР): дисциплінарної; матеріальної; адміністративної; кримінальної.

Так, за порушення встановлених строків виплати заробітної плати, виплату її не в повному розмірі, а також за інші порушення законодавства про працю розмір штрафу дорівнює від 15 до 50 НМДГ.

За допущені та не виправлені помилки у бухгалтерському обліку і звітності передбачені фінансові санкції, адміністративна та кримінальна відповідальність. Штрафні санкції за порушення податкового законодавства визначені Податковим кодексом України [69].

Отже, за даними дослідження, при обліку оплати праці на ТОВ «Варва ТД» виникати різного роду порушення та помилки, які негативно впливають на достовірність бухгалтерської звітної інформації.

Відтак, до оплати праці як до однієї з основних статей витрат (яка включається до собівартості виготовленої продукції ТОВ «Варва ТД» і, відповідно, впливає на розмір доходу підприємства) завжди необхідно підходити

з особливою увагою з метою забезпечення раціонального використання грошових ресурсів та їх економії на підприємстві.

Фінансовий контроль розрахунків з оплати праці займає об'ємну частину перевірки, ця ділянка обліку є досить специфічною та вимагає від контролерів особливої уваги і зосередженості. Під час даної перевірки контролеру, з одного боку, важливо переконатись у дотриманні підприємством норм чинного законодавства про оплату праці, відсутності порушень умов оплати праці, а з іншого – перевірити правильність сум нарахованої та виплаченої заробітної плати, інших виплат; правильність здійснених нарахувань на фонд оплати праці та відрахувань податків і зборів із заробітної плати, а також відповідність відображення операцій в бухгалтерському обліку і достовірність їх висвітлення у фінансовій звітності ТОВ «Варва ТД».

### **3.3 Організація і методика економічного аналізу витрат на оплату праці**

Методика аналізу витрат на оплату праці є особливо важливим в умовах дотримання підприємством завдань щодо заощадливого використання коштів, необхідності дотримання нормативів і положень, передбачених законодавством з оплати праці. Проведення аналізу використання фонду оплати праці дає можливість оцінити потребу підприємства в коштах на оплату праці, її обґрунтованість, визначити повноту використання фонду заробітної плати в цілому по підприємству та окремо за категоріями персоналу.

Вивчення результатів аналізу витрат на заробітну плату дає можливість: впливати на ефективність праці працівників підприємства; виявляти фактори і визначати їх вплив на зміну витрат з фонду заробітної плати, запобігати нерациональним, необґрунтованим виплатам на оплату праці.

Аналіз забезпеченості підприємства трудовими ресурсами починається з оцінки відповідності загальної чисельності, складу та структури персоналу штатному розпису. На цьому етапі оцінюють відхилення від планових показників



(показників штатного розпису) і дається оцінка впливу цих відхилень на результати діяльності підприємства (табл. 3.8).

До напрямів аналізу оплати праці можна віднести:

- оцінку організації оплати праці;
- аналіз фонду оплати праці;
- аналіз середньої заробітної плати;
- пошук резервів підвищення стимулюючої ролі праці [16].

Організація оплати праці передбачає визначення форм і систем оплати праці працівників підприємства, визначення розмірів доплат за окремі досягнення працівників підприємства, розроблення системи посадових окладів службовців і фахівців, вибір системи преміювання працівників.

Особлива увага приділяється причинам встановлених відхилень. На негативну оцінку заслуговують будь-які відхилення від плану: від'ємне відхилення (недостатня чисельність персоналу) зумовлює невиконання плану обсягу виготовленої продукції та зниження якості обслуговування, додатне відхилення (надмірна чисельність персоналу) – є причиною перевитрат коштів на оплату праці персоналу підприємства.

Абсолютну економію чи перевитрати коштів на заробітну плату обчислюють шляхом зіставлення фактично нарахованої заробітної плати з плановою. Однак показник абсолютної економії або перевитрат фонду заробітної плати не дає змоги оцінити ефективність використання коштів на оплату праці. Тому доцільно обчислити відносну економію чи перевитрати фонду заробітної плати як різницю між фактично нарахованою заробітною платою та базовим її фондом, скорегованим на фактичний темп зміни (зростання, зниження) обсягу виробництва [5].

За умови, що норматив приросту загального фонду заробітної плати на кожен процент приросту обсягу виробництва продукції не визначений, при обчисленні відносної економії або перевитрат фонду заробітної плати корегуванню підлягає лише його змінна частина, до якої відносять зарплату робітників за відрядними

розцінками, відпускні, нараховані відповідно до частки змінної зарплати, премії за виробничі результати.

Джерелом інформації для здійснення аналізу є Звіт із праці ф № 1- ПВ (річна).

За даними табл. 3.8 можна побачити, що з кожним роком чисельність працівників досліджуваного підприємства збільшується, що свідчить про розширення його діяльності. Кількість прийнятих за період значно перевищує кількість звільнених, що позитивно впливає на якісний склад персоналу підприємства. Необхідно звернути увагу на те, що коефіцієнт плинності кадрів за останній період дещо збільшився. Разом з тим, даний показник є незначним, що ніяким чином не впливає на ефективність використання трудових ресурсів підприємством.

За даними табл. 3.3 простежується зростання середньооблікової чисельності працівників майже на 2 %. Всі коефіцієнти, що характеризують рух трудових ресурсів ТОВ «Варва ТД» зростають за аналізований період. Дана тенденція є негативною адже ТОВ «Варва ТД» зацікавлене у стабільності трудового колективу, що сприятиме підвищенню продуктивності праці працівників підприємства.

Показники складу й структури трудових ресурсів визначаються виходячи із завдань аналізу: групування працівників може здійснюватися за структурними підрозділами бюджетної установи, посадами, які обіймаються працівниками, рівнем кваліфікації, освіти, стажем роботи за фахом, статево-віковими ознаками тощо.

Таблиця 3.8

## Динаміка забезпеченості підприємства трудовими ресурсами

Показники	2013 р.	2014 р.	2015р.	2016р.	2017р.	Відхилення							
						2014р.		2015р.		2016 р.		2017 р.	
						Абсол.	Відн.	Абсол.	Відн.	Абсол.	Відн.	Абсол.	Відн.
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	46	43	42	49	52	-3	-6,5	-1	-2,3	7	16,7	3	6,1
Кількість прийнятих за період, осіб	4	3	5	6	7	-1	-25	2	66,7	1	20	1	16,6
Кількість вибулих за період, осіб	3	2	3	3	4	-1	-33,3	1	50	0	0	1	33,3
Кількість звільнених за власним бажанням і за порушення трудової дисципліни, осіб	1	1	2	2	4	0	0	1	100	0	0	2	100
Коефіцієнт обороту з прийому	8,6	6,9	11,9	12,2	13,4	-1,7	-19,8	4,928	70,6	0,34	2,86	1,2	9,9
Коефіцієнт обороту по вибуттю	6,5	4,6	7,1	6,1	7,6	-1,8	-28,7	2,492	53,6	-1,02	-14	1,5	25,6
Коефіцієнт загального обороту	15,2	11,6	19,0	18,3	21,1	-3,5	-23,6	7,42	63,8	-0,68	-3,6	2,7	15,1
Коефіцієнт плинності кадрів	2,1	2,3	4,7	4,0	7,6	0,15	6,9	2,436	105	-0,68	-14	3,6	88,4



При розробці стратегії збільшення продуктивності праці працівників підприємства є узгодження якісного обслуговування клієнта та ефективної організації виробництва продукції, оптимального визначення необхідної кількості робочих місць та їх якісного складу.

Завданням аналізу фонду оплати праці є визначення правильності витрачання коштів на оплату праці, виявлення впливу факторів, встановлення правильності співвідношення темпів зростання продуктивності праці та середньої заробітної плати.

Таблиця 3.9

*Динаміка основної та додаткової заробітної плати працівників  
ТОВ «Варва ТД»\**

Показники	Рік		Абс. відхилення	Відн. відхил., %
	2016	2017		
Фонд оплати праці штатних працівників, тис.грн	3456,7	3657,3	200,6	5,8
Фонд основної заробітної плати, тис.грн	1456,7	1858,6	401,9	27,6
Фонд додаткової заробітної плати, тис.грн	1345,5	1947,6	602,1	44,7
Надбавки та доплати до тарифних ставок, тис.грн	345,6	674,7	329,1	95,2
Премії та винагороди, що носять систематичний характер, тис.грн	680,9	970,6	289,7	42,5
Заохочувальні та компенсаційні виплати, тис.грн	350,8	851,1	500,3	143
Матеріальна допомога	1240,5	379,6	-860,9	-69
Соціальні пільги, що мають індивідуальний характер, тис.грн	321,3	471,5	150,2	46,7
Оплата за невідпрацьований робочий час	456,7	276,6	-180,1	-39

\*розроблено автором

З табл. 3.9 видно, що витрати на заробітну плату працівників підприємства збільшились на 200,6 тис.грн (або на 5,8%) за 2017 рік в порівнянні з 2016 роком. Це відбулось за рахунок збільшення як основної (на 27,6 %) так і додаткової заробітної плати (на 44,7 %). Причиною послужило розширення діяльності підприємства, а також збільшення мінімальної заробітної плати. Також заслуговує на позитивну оцінку збільшення соціальних пільг, що мають індивідуальний характер (на 46,7%). Зростання заохочувальних та компенсаційних виплат на 143 % на мою думку дозволить покращити систему

стимулювання працівників підприємства, а також вплине на показники результативності діяльності підприємства.

Проведені дослідження дозволили встановити, що загальний і факторний аналіз оплати праці працівників ТОВ «Варва ТД» є завершальним етапом аналізу трудових ресурсів, який дозволяє перейти до вартісних показників оцінки ресурсного потенціалу.

На сьогоднішній день, на досліджуваному підприємстві проявляються наступні мотивуючі функції оплати праці:

- посилюється диференціація в оплаті праці у залежності від її складності і якості;
- розмір заробітку кожного працівника більш залежить від особистого вкладу у кінцевий результат виробничої діяльності;
- розширюється стимулююча зона оплати праці шляхом встановлення оптимальних співвідношень гарантованого мінімуму заробітної плати із максимально можливим заробітком на конкретному виробництві;
- змінюється функція і роль преміальної системи, збільшується роль санкцій за неякісну працю, підвищується значення стимулювання за доброякісну працю [10].

Здійснення загального аналізу фонду заробітної плати передбачає оцінку виконання плану, динаміки заробітної плати, розрахунок економії або перевитрат основного і додаткового фонду заробітної плати в цілому по бюджетній установі та за категоріями працівників.

Абсолютну економію чи перевитрати коштів на заробітну плату обчислюють шляхом зіставлення фактично нарахованої заробітної плати ( $\Phi ЗП_1$ ) з плановою ( $\Phi ЗП_0$ ). Однак показники абсолютної економії або перевитрат фонду заробітної плати не дає змоги оцінити ефективність використання коштів на оплату праці. Тому доцільно обчислити відносну економію чи перевитрати фонду заробітної плати як різницю між фактично нарахованою заробітною платою та її базисним фондом, скоригованим на зміни (зростання, зниження) обсягу діяльності (Т):

$$E_{ABC} = \Delta \Phi ЗП = \Phi ЗП_1 - \Phi ЗП_0, \quad (3.1)$$

$$E_{відн} = \Phi ЗП_1 - (\Phi ЗП_0 * T) = \Phi ЗП_1 - \Phi ЗП_0 * (V_1/V_0) \quad (3.2)$$

де  $V_1, V_0$  - відповідно: фактичний і базисний обсяг наданих послуг ДПСЗ.

Таблиця 3.10

Оцінка абсолютної економії чи перевитрат коштів на заробітну плату *ТОВ*

«*Варва ТД*» за 2013 – 2017 рр.\*

Показники		Фонд заробітної плати, тис. грн.		Обсяг виготовленої продукції, тис. грн.		Відносна економія
		Факт	План	Факт	Планова	
Роки	2013	2900,5	2800,7	3160,0	3100,0	45,5
	2014	3100,4	3100,8	6705,5	5100,4	-976,2
	2015	3300,9	3245,6	5206,4	4506,7	-448,6
	2016	3456,7	3256,7	1603,9	1401,0	-271,6
	2017	3657,3	3750,4	1202,1	1435,0	515,5

\*розроблено автором

Як видно з таблиці 3.5 фактичні витрати на оплату праці більші за планові. Так, в 2017 році виконання плану по заробітній плані на *ТОВ «Варва ТД»* склало 1,03 %. Що до обсягу наданих послуг, то підприємство перевиконало план в 2017р. на 0,97 %. Позитивним є економія фонду заробітної плати на підприємстві в 2014 р, 2015р. та 2016 р. на 976,2 тис.грн., та 448,6 тис.грн та 271,6 тис.грн відповідно.

Також, доцільно здійснити факторний аналіз фонду заробітної плати працівників досліджуваного підприємства. Основними чинниками, під впливом яких формується фонд заробітної плати, є середньооблікова чисельність працівників та середня заробітна плата. З метою поглиблення факторного аналізу можна застосувати чинники другого ряду, що обумовлюють середньо облікову чисельність працівників: обсяг діяльності та середня продуктивність праці.

Отже, у факторному аналізі фонду заробітної плати застосовують наступні моделі:

$$\Phi ЗП = Ч * ЗП, \quad (3.3)$$

$$\Phi ЗП = (V/ПП) * ЗП, \quad (3.4).$$

Інформація для оцінки впливу факторів на зміну фонду заробітної плати наведена у табл. 3.11.



## Оцінка впливу факторів на зміну фонду заробітної плати

ТОВ «Варва ТД» за 2016 – 2017 рр.\*

Показники	Роки		Відхилення за 2017 рік у порівнянні з 2016 роком	
	2016	2017	Загальне	у т.ч. за рахунок
Обсяг діяльності підприємства, тис. грн.	1603,9	1202,1	-401,8	-
Фонд заробітної плати, тис. грн.	3456,7	3657,3	200,6	-
Середньооблікова чисельність штатних працівників, осіб	49	52	3	211,62
Середньооблікова заробітна плата одного працівника, тис. грн.	70,54	70,33	-0,21	-10,92
Середньорічний обсяг виготовленої продукції одним працівником, тис. грн.	32,7	23,11	-9,59	112,8

\*розроблено автором

За даними табл. 3.6 фонд заробітної плати працівників досліджуваного підприємства в 2017 р. в порівнянні з 2016 р. збільшився на 200,6 тис. грн. Дана зміна відбулась за рахунок наступних факторів:

- збільшення чисельності штатних працівників на 3 осіб призвело до зростання фонду заробітної плати на 211,62 тис. грн.;
- зменшення середньооблікової заробітної плати призвело до зменшення витрат на оплату праці на 10,92 тис. грн.;
- зменшення середньорічного обсягу виготовленої продукції на 401,8 тис. грн. призвело до збільшення фонду заробітної плати на 112,8 тис. грн.

Збільшення фонду заробітної плати підприємства в 2017 році відбулось за рахунок збільшення штатних працівників підприємства. Разом з тим, збільшення фонду заробітної плати (тобто витрат на заробітну плату) з одночасним збільшення доходу (виручки) від реалізації виготовленої продукції призвело до зменшення рентабельності діяльності та продуктивності праці працівників підприємства. На це необхідно звернути увагу керівництву підприємства з метою прийняття мір щодо підвищення ефективності використання ресурсів підприємства (в тому числі й трудових ресурсів).

Отже, керівництву підприємства слід встановити чітку політику налагодження процесу виробництва та стимулів для покращення середньорічного виробітку працівників відповідно до оплати праці. Доказом раціонального господарювання буде випереджаючі темпи зростання обсягу виготовленої продукції над темпами зростання витрат на оплату праці.

На нашу думку, удосконалення організації оплати праці на підприємствах має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, напрями якої представлені на рисунку 3.7.

Одним із можливих напрямів удосконалення оплати праці працівників ТОВ «Варва ТД» є підвищення матеріальної зацікавленості працівників підприємства.

Необхідно звертати особливу увагу на мотиваційні заходи в організації та стимулюванні праці на підприємстві, серед яких значного розповсюдження набрали преміювання, доплати та надбавки. Треба наголосити, що з одного боку, рівень премії як форма стимулювання працівників виробничої діяльності повною мірою залежить від результатів діяльності підприємства, і навпаки, результат господарювання залежить від практичної організації системи преміювання окремих категорій персоналу.

### Шляхи оптимізації тарифного регулювання заробітної плати

удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів та міжкваліфікаційних рівнів оплати праці

розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивувальної та стимулюючої ролі тарифних

Встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників

удосконалення нормування як засобу регулювання міри праці та її оплати

запровадження гнучких форм і систем оплати праці

обґрунтування вибору найефективніших форм і систем заробітної плати

Мотивація працівників підвищується, якщо вони бачать, як досягнення цілей підрозділу й організації допомагає їм у досягненні їхніх власних цілей, а також якщо вони попередньо проінформовані, що вони повинні робити, щоб одержати винагороду. Успішний вплив на трудову мотивацію персоналу неможливий без регулярного зворотного зв'язку у вигляді оцінки ефективності цих впливів.

При заохочуванні працівників, які здійснюють функції управління, треба враховувати ініціативність, організаторські здібності, оперативність, об'єктивність, здатність мислити перспективно, бачити невикористані резерви, спроможність узагальнювати, аналізувати, творчо усвідомлювати застосовувати на практиці досягнення науки і техніки.

Так, доцільним є переведення оплати керівників, службовців і фахівців на контрактну форму, яка дозволяє привабити й утримати найбільш кваліфікованих і творчо активних фахівців, гнучко регулювати чисельність і склад управлінського персоналу.

Важливим напрямком вдосконалення обліку розрахунків з оплати праці є автоматизація облікового, аналітичного та контрольного процесу, яка дозволяє зменшити кількість помилок при обробці інформації, скоротити час на здійснення облікових, аналітичних та контрольних процедур, зменшить кількість ручних операцій. Дієвим засобом покращення обліку також можна вважати проведення на підприємстві внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам.

Не менш актуальним питанням є необхідність у відображенні економічно достовірної та обґрунтованої інформації про виконання нормативів та динаміку показників про працю, нагляд за дотриманням співвідношення зростання продуктивності праці та заробітної плати, за зменшенням невиробничих витрат, прихованих та явних збитків робочого часу, стимулювання праці на підприємстві. На основі цієї інформації здійснюється контроль за виконанням робочого часу на підприємстві, упровадженням прогресивних методів праці, дотриманням правильного співвідношення між зростанням продуктивності праці та заробітної плати.



### Висновок до розділу 3

Успішне проведення аналітичної роботи прямо залежить від її організації яка передбачає ділення суцільного аналізу на основні етапи та розробку організаційно-інформаційної моделі аналізу.

В роботі розкрита система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу витрат на оплату праці підприємства.

Встановлено, що кошти на оплату праці потрібно використовувати таким чином, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи росту його оплати. Тільки при таких умовах створюються можливості для нарощування темпів розширеного господарської діяльності. Якщо такий принцип не дотримується, то відбуваються перевитрата фонду оплати праці, підвищення собівартості продукції і відповідно зменшення суми прибутку.

Метою фінансового контролю трудових ресурсів та фонду оплати праці є об'єктивна оцінка забезпеченості бюджетної установи трудовими ресурсами, визначення досягнутих результатів, виявлення резервів зростання обсягу і якості послуг а також перевірка правильності повноти та своєчасності нарахування та виплати заробітної плати працівникам підприємства.

З метою ефективного управління внутрішній контроль витрат на оплату праці повинен відповідати наступним умовам:

- одержані результати від проведення контролю повинні перевищувати витрати на його здійснення;
- здійснення контрольних прийомів повинно виконуватись досвідченим виконавцем, який має відповідну кваліфікацію та досвід.

На досліджуваному підприємстві внутрішній контроль здійснює головний бухгалтер та керівник підприємства. На ТОВ «Варва ТД» відсутня служба внутрішнього контролю, тобто контроль здійснюється децентралізовано.

Проведені дослідження свідчать, що найпоширенішим видом контролю який здійснюється на ТОВ «Варва ТД», є наступний контроль. Наступний контроль є найбільш повним і глибоким підходом до вивчення основної діяльності підприємства. Він дозволяє встановити недоліки попереднього і поточного контролю. Такий контроль охоплює часткову перевірку правильності і законності проведених господарських операцій на ТОВ «Варва ТД», виявляє порушення і зловживання, а також дає можливість розробити заходи щодо усунення недоліків та їх попередження в майбутньому.

За результатами дослідження виявлено, що внутрішній контроль на ТОВ «Варва ТД» майже відсутній, наявні лише епізодичні прояви його у вигляді інвентаризацій; виконання окремих контрольних процедур загалом не піддається координації звичайними методами управління, окрім того, підсумок контрольних дій стосується тільки одного виду контролю – заключного (ретроспективного), це може бути якась одинична акція, якої замало для ефективного управління.

Зважаючи на це, нами запропонована методика внутрішнього контролю витрат на оплату праці працівників досліджуваного підприємства. Дана методика передбачає введення до штатного розпису одну штатну одиницю (внутрішнього контролера) яка буде здійснювати внутрішній контроль господарських операцій, а також буде наділена аналітичними функціями системи управління.

В роботі наведені можливі порушення та їх вплив на достовірність інформації щодо трудових ресурсів та витрат на оплату праці підприємства. Проведені дослідження, дозволили встановити, що порушення щодо оплати праці виникають у зв'язку із:

- неправильним визначенням обсягів наданих послуг;
- неправильним застосуванням посадових окладів та розцінок;
- неправильним таксуванням окремих документів з обліку праці;
- включенням у документи з обліку праці прізвищ осіб, які не брали участі у виконанні конкретних робіт;

- внесенням у документи з обліку праці посадових осіб, які не передбачені штатним розкладом.

За результатами аналізу витрат на оплату праці встановлено, що *витрати на заробітну плату працівників ТОВ «Варва ТД» збільшилися на 200,6 тис.грн (або на 5,8%) за 2017 рік в порівнянні з 2016 роком. Це відбулось за рахунок збільшення як основної (на 27,6 %) так і додаткової заробітної плати (на 44,7 %). Причиною послужило розширення діяльності підприємства, а також збільшення мінімальної заробітної плати. Також заслуговує на позитивну оцінку збільшення соціальних пільг, що мають індивідуальний характер (на 46,7%). Зростання заохочувальних та компенсаційних виплат на 143 % на мою думку дозволить покращити систему стимулювання працівників підприємства, а також вплине на показники результативності діяльності підприємства.*

В роботі схематично зображені напрями оптимізації тарифного регулювання заробітної плати на ТОВ «Варва ТД».



## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В Україні існує ряд проблем у системі організації заробітної плати: розміри зарплати практично відірвані від кінцевих результатів праці працівників і підприємств; недосконала диференціація оплати праці; не визначена роль мінімальної зарплати. Всі названі проблеми загострила платіжна криза, яка привела багато підприємств до заборгованості по заробітній платі.

У результаті проведеного дослідження було сформовано такі висновки:

1. Виявлено, що більш широким за своїм змістовим навантаженням є поняття “витрат”, яке охоплює і видатки, і виплати, і затрати. Щодо поняття “видатки”, то вони на відміну, наприклад, від затрат, відносяться до грошових видатків або заборгованості, яка виникла в зв'язку з придбанням активів або послуг, користь від яких може відчуватися і після закінчення поточного звітного періоду. Тобто, видатки –це зменшення активів або збільшення зобов'язань в зв'язку з придбанням товарів або послуг.

2. Здійснений економіко-правовий аналіз та огляд нормативної бази та спеціалізованої літератури з обліку, оподаткування та аналізу витрат на оплату праці. Необхідно відзначити, що з 1 січня 2017 року відповідно до Закону України від 6 грудня 2016 року № 1774-VIII «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України»внесено суттєві зміни до законодавства з праці. Даним Законом змінено поняття «мінімальної заробітної плати» та порядок встановлення посадових окладів і тарифних ставок, запроваджено нові механізми контролю у сфері зайнятості та оплати праці.

3. Розкриті організаційні та технологічні особливості базового підприємства та їх вплив на організацію і методологію обліку витрат на оплату праці. Дослідження проводилось на базі даних ТОВ «Варва ТД». Предметом діяльності товариства є:

- виробництво, переробка, реалізація сільськогосподарської продукції;

- виробництво товарів народного споживання;
- виробництво різного виду тари та упаковки, а також матеріалів до них;
- виробництво та реалізація кондитерських виробів, і т.д.

ТОВ «Варва ТД» відноситься до суб'єктів малого підприємництва і тому веде бухгалтерський облік та формує фінансову звітність згідно із П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва».

За даними аналізу встановлено, що найприбутковішим роком за останні п'ять років для досліджуваного підприємства був 2014 р. (сума чистого прибутку – 919,7 тис.грн), а найгіршим роком - 2016р. (сума збитку-566,4 тис.грн).

В 2013р., 2016 – 2017 рр. підприємство було збитковим за рахунок зменшення попиту на продукцію яку реалізує досліджуване підприємство.

Загалом, в структурі активів ТОВ «Варва ТД» оборотні активи займають приблизно 80%, а необоротні активи - 20 %. Навіть зі структури балансу видно, що підприємство займається реалізацією готової продукції, адже основна частка активів належить саме поточним активам підприємства.

Власний капітал досліджуваного підприємства сформований в основному за рахунок зареєстрованого капіталу (38,3 тис.грн) та нерозподіленого прибутку. Останній з кожним роком збільшувався, що призвело до збільшення власного капіталу на 86,7 % в 2017 році в порівнянні з 2013 роком. Поточні зобов'язання збільшились в основному за рахунок збільшення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги, а також за рахунок збільшення інших поточних зобов'язань. Дані зміни характеризують погіршення фінансової незалежності підприємства. Необхідно відзначити, що підприємство в 2015 році отримало довгострокову позику на суму 900 тис.грн.

Загалом в господарській діяльності підприємства ТОВ «Варва ТД за 2013-2017 рр. відбулись як позитивні так і негативні зрушення. Негативним є збільшення витратомісткості продукції підприємства, що призвело до того, що підприємство перетворилося із прибуткового на збиткове. Позитивним є збільшення незалежності та фінансової стійкості підприємства.

4. Проведені дослідження дозволили встановити, що застосування первинної документації з обліку праці і заробітної плати пов'язано з особливостями діяльності ТОВ «Варва ТД», технологічним процесам, системою організації і формою оплати праці та іншими особливостями.

Організація оплати праці на ТОВ «Варва ТД» здійснюється згідно з чинними нормативно-правовими актами; колективними договорами; трудовими договорами; іншими внутрішніми нормативними документами підприємств.

В роботі наведена загальна схема організації бухгалтерського обліку витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД».

5. Наведені основні положення з обліку праці та її оплати, якими необхідно доповнити Наказ про облікову політику на вітчизняних підприємствах. Процес організації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці повинен бути спрямований на мотивацію зростання до продуктивності праці, використання встановленого обсягу робочого часу та, на нашу думку, повному висвітленню загальної чисельності працівників для цілей ефективності оподаткування.

З цією метою досліджуване підприємство повинно чітко розподілити функціональні обов'язки облікового забезпечення між підрозділами.

Вдосконалення організації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці на досліджуваному підприємстві повинно також виходити з оптимізації тарифного регулювання оплати праці. Зокрема:

- слід удосконалити застосування тарифної системи шляхом встановлення співвідношення тарифної ставки відповідно до рівня кваліфікації працівників;
- запровадити гнучку форму та систему оплати праці, в тому числі контрактні та безтарифні;
- розробити внутрішні тарифні умови нарахування заробітної плати як чинника зростання до мотивації та стимулювання на підприємствах;
- удосконалити мотиваційний механізм регулювання окладу;
- вдосконалити процес нормування (засіб регулювання нарахування заробітної плати);



- обґрунтувати вибір ефективної форми і системи оплати праці та закріпити в положенні про облікову політику;
- регулювання порядку нарахування заробітної плати нормами колективного договору.

Ефективність організації бухгалтерського обліку операцій із нарахування заробітної плати, а також вчасний аналіз виконання досліджуваних операцій забезпечить виявлення нових резервів підвищення заробітної плати працівників досліджуваного підприємства.

Розробляючи внутрішні документи н ТОВ «Варва ТД» (Положення про оплату праці, преміювання та інші), необхідно:

- розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим на підвищення ефективності праці;
- враховувати галузеві особливості, зокрема при створенні системи стимулювання, встановлювати спеціальні, специфічні фактори оцінок робіт для методу бальної системи преміювання, для кожної категорії персоналу, посилюючи регуляторну і стимулюючі функції заробітної плати;
- до переліку факторів та критеріїв оцінювання умов преміювання включати рівень кваліфікації, ступінь відповідальності виконаної роботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, стаж роботи, результати кваліфікаційної атестації робітників тощо, які відповідають сучасним реаліям, тактиці та стратегії управління підприємством, його підрозділами й персоналом.

6.В роботі наведено облік витрат на оплату праці в системі прийняття управлінських рішень на ТОВ «Варва ТД».

Встановлено, що у наказі про облікову політику підприємства треба передбачити наступні положення щодо обліку праці та її оплати:

- форми і системи оплати праці-порядок створення резервів на виплату відпусток;
- форми кадрової документації та документування операцій з оплати праці;
- порядок внесення змін в організації праці.

Проект організації обліку праці та її оплати складається з таких частин: загальні положення; організація обліку відпрацьованого робочого часу; організація обліку виробітку; організація узагальнення заробітної плати; організація виплати заробітної плати та організація роботи апарату бухгалтерії.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що одним із важливих питань з удосконалення системи бухгалтерського обліку на ТОВ «Варва ТД» є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг виробленої продукції кожним працівником, фонд заробітної плати та його структуру.

Для організації обліку праці та заробітної плати на ТОВ «Варва ТД» розроблено та запропоновано до впровадження облікові номенклатури, при формуванні яких враховувались потреби управління фондом заробітної плати за її видами, формами і категоріями працюючих, а також перелік показників як фінансової, так і статистичної звітності підприємства.

Дана інформація є необхідною для обчислення таких економічних показників, як рівень продуктивності праці на підприємстві, рівень забезпеченості робочою силою та середнього заробітку працівників.

Запропонована до впровадження на ТОВ «Варва ТД» «Відомість обліку витрат на виплату заробітної плати працівникам ТОВ «Варва ТД».

Використання даної Відомості дозволить удосконалити управлінський облік витрат на оплату праці ТОВ «Варва ТД», та покращити контрольованість операцій щодо нарахування та фактичної виплати заробітної плати працівникам ТОВ «Варва ТД».

7. У випускній кваліфікаційній роботі здійснено оцінку автоматизації обліку витрат на оплату праці працівників ТОВ «Варва ТД» та встановлено, що на бухгалтера покладено багато додаткових обов'язків, серед яких і ведення кадрового обліку. Встановлено, що можливості ведення кадрового обліку в

більшості облікових програм є достатньо обмеженими, оскільки не всі програми передбачають можливість ведення кадрового обліку в повному обсязі.

Зважаючи на це, а також з метою оптимізації системи бухгалтерського обліку на ТОВ «Варва ТД» запропоновано здійснювати облік праці та заробітної плати у конфігурації «1С:Бухгалтерія для України 8.2».

Встановлено, що дана програма дозволяє автоматично нараховувати працівникам заробітну плату за годинною-тарифною ставкою та здійснювати індексацію. Вручну можна додавати будь-які нові нарахування, але щодо них необхідно вводити вже розраховані суми. Нарахування ведуться за відпрацьованим часом, зазначеним безпосередньо в документах. Алгоритм виплати заробітної плати дозволяє оформляти перерахування коштів на банківські рахунки та здійснювати виплату через касу.

Успішне проведення аналітичної роботи прямо залежить від її організації яка передбачає розробку організаційно-інформаційної моделі аналізу.

8. В роботі розкрита система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу витрат на оплату праці підприємства.

Встановлено, що кошти на оплату праці потрібно використовувати таким чином, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи росту його оплати. Тільки при таких умовах створюються можливості для нарощування темпів розширеного господарської діяльності. Якщо такий принцип не дотримується, то відбуваються перевитрата фонду оплати праці, підвищення собівартості продукції і відповідно зменшення суми прибутку.

9. Метою фінансового контролю трудових ресурсів та фонду оплати праці є об'єктивна оцінка забезпеченості бюджетної установи трудовими ресурсами, визначення досягнутих результатів, виявлення резервів зростання обсягу і якості послуг а також перевірка правильності повноти та своєчасності нарахування та виплати заробітної плати працівникам підприємства.

З метою ефективного управління внутрішній контроль витрат на оплату праці повинен відповідати наступним умовам:



- одержані результати від проведення контролю повинні перевищувати витрати на його здійснення;

- здійснення контрольних прийомів повинно виконуватись досвідченим виконавцем, який має відповідну кваліфікацію та досвід.

На досліджуваному підприємстві внутрішній контроль здійснює головний бухгалтер та керівник підприємства. На ТОВ «Варва ТД» відсутня служба внутрішнього контролю, тобто контроль здійснюється децентралізовано.

Проведені дослідження свідчать, що найпоширенішим видом контролю який здійснюється на ТОВ «Варва ТД», є наступний контроль. За результатами дослідження виявлено, що внутрішній контроль на ТОВ «Варва ТД» майже відсутній, наявні лише епізодичні прояви його у вигляді інвентаризацій; виконання окремих контрольних процедур загалом не піддається координації звичайними методами управління, окрім того, підсумок контрольних дій стосується тільки одного виду контролю – заключного (ретроспективного), це може бути якась одинична акція, якої замало для ефективного управління.

Зважаючи на це, нами запропонована методика внутрішнього контролю витрат на оплату праці працівників досліджуваного підприємства. Дана методика передбачає введення до штатного розпису одну штатну одиницю (внутрішнього контролера) яка буде здійснювати внутрішній контроль господарських операцій, а також буде наділена аналітичними функціями системи управління.

10. В роботі наведені можливі порушення та їх вплив на достовірність інформації щодо трудових ресурсів та витрат на оплату праці підприємства. Проведені дослідження, дозволили встановити, що порушення щодо оплати праці виникають у зв'язку із:

- неправильним визначенням обсягів наданих послуг;
- неправильним застосуванням посадових окладів та розцінок;
- неправильним таксуванням окремих документів з обліку праці;
- включенням у документи з обліку праці прізвищ осіб, які не брали участі у виконанні конкретних робіт;

- внесенням у документи з обліку праці посадових осіб, які не передбачені штатним розкладом.

11. За результатами аналізу витрат на оплату праці встановлено, що *витрати на заробітну плату працівників ТОВ «Варва ТД» збільшились на 200,6 тис.грн (або на 5,8%) за 2017 рік в порівнянні з 2016 роком. Це відбулось за рахунок збільшення як основної (на 27,6 %) так і додаткової заробітної плати (на 44,7 %). Причиною послужило розширення діяльності підприємства, а також збільшення мінімальної заробітної плати. Також заслуговує на позитивну оцінку збільшення соціальних пільг, що мають індивідуальний характер (на 46,7%). Зростання заохочувальних та компенсаційних виплат на 143 % на мою думку дозволить покращити систему стимулювання працівників підприємства, а також вплине на показники результативності діяльності підприємства.*

В роботі схематично зображені напрями оптимізації тарифного регулювання заробітної плати на ТОВ «Варва ТД».

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:**

1. Августова О.О. Особливості організації обліку витрат на оплату праці на вітчизняних підприємствах/ О.О. Августова // Журнал «Молодий вчений» № 10 (25).-жовтень 2015р. – 62-64.
2. Акімова Н.С., Новицька Н.В. Основні проблеми обліку та внутрішнього аудиту дебіторської і кредиторської заборгованостей / Н.С. Акімова, Н.В. Новицька // Научно-технический сборник. Серія: Економічні науки. – 2013. – № 77. – С. 268–273
3. Акулов М.Г., Драбаніч А.В., Євась Т.В. та ін. Економіка праці і соціально-трудова відносини [Текст]: Навч. посіб. / М.Г. Акулов, А.В. Драбаніч, Т.В. Євась. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 328 с.
4. Апостолук О. Механізм удосконалення контролю за рівнем конкуренції на ринку трудових ресурсів / О.Апостолук //ресурсів. Галицький економічний вісник . – 2010. - № 3. – с. 81-86
5. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності: Навч. посіб./За заг. Ред. Є.В. Мниха. – К.:Київ. Нац. торг-екон. ун-т, 2008. – 395с.
6. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні : системний підхід : монографія / С.В. Бардаш. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 656 с.
7. Бенько М.М. Інформаційні технології в бухгалтерському обліку. Навчальний посібник. К: Знання-прес, 2009 – 440с.
8. Білуха М.Т. Микитенко Т.В. Бухгалтерський облік в інформаційних системах управління. Матеріали міжнар. наук.-практ. конференції «Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України», 21-22 листопада 2007 р. - Тернопіль, 2009. - С. 28-31.
9. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік. –Ж.: ПП „Рута”, 2000. –445 с. 2. Калина А.В. Облік та аналіз заробітної плати на підприємстві // Формування ринкових відносин в Україні. –2005. -No 2. с. 61 –64.



- 10.Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник -Житомир, ПП."Рута", 2010.
- 11.Бухгалтерський облік в Україні: навч. посіб; [за ред.Р.Л.Хомяка] –[2-ге вид., доп. і перероб. –Львів: Національний університет “Львівська політехніка”, “Інтелект -Захід”, 2003. –820с.
- 12.Вейцман Р.Я.Курс счетоводства. Двойная бухгалтерия и ее применение к различным видам хозяйств. 17-е изд.—М.; Л.: ОГИЗ, 1931. –232 с.
- 13.Вітвицька Н.В. Контроль розрахунків з оплати праці [Текст]: Навч. посіб. / Н.В. Вітвицька. – К.: Знання, 2009 – 244 с.
- 14.Власюк Г. В. Організація обліку та вдосконалення звітності з оплати праці в бюджетних установах / Г. В. Власюк // Довідник економіста. – 2010. – № 12. – С. 65–68.
- 15.Войтюшенко Н.М., Інформаційні системи і технології в обліку: навч.посіб. - Донецьк: ДонНУЕТ, 2009 – 340с.
- 16.Гарасим П.М. “Первинний та аналітичний облік на підприємстві” Навчальний посібник. -Тернопіль. -2015.
- 17.Голов, С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні [Текст] : підручник / С. Ф. Голов. –Дніпропетровськ: Баланс–клуб, 2014.
- 18.Головащенко М.О. Сучасні проблеми технології ревізії розрахунків з оплати праці / М.О. Головащенко // Управління розвитком. - 2012. - №7. - С. 46 – 47 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/752>
- 19.Горицька Н. Виплата заробітної плати: строки і відповідальність / Н. Горицька // Заробітна плата. –2016. –№ 3. –С.18–24.
- 20.Грабова Н.М.Бухгалтерский учет в производственных и торговых предприятиях 2000. / Н.М. Грабова, В.Н. Добровський, [под ред.Н.В.Кужельного]. –К.: А.С.К., 2011. –624с.
- 21.Дем'яненко М. Я. Облік у селянському (фермерському) господарстві (посібник)/ За ред. М.Я.Дем'яненка. — К.: ІАЕ, 2011.-403 с.

22. Дерій В.А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств / В.А.Дерій // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 2 (17) / Відпов. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф.Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 77-83
23. Дієсперов В.С. Планування й аналіз затрат праці та її оплати/ В.С. Дієсперов //Облік і фінанси АПК. - 2016. - № 9/10. - С. 76-81.
24. Дудченко Н. І. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах / Дудченко Н. І. // Фінансові ринки і цінні папери.– 2012. – № 15. – С. 24–28.
25. Економічний аналіз : підручник / Є. В. Мних. – К. : Знання, 2011. – 630с.
26. Жогова О.Б. Аудит розрахунків з оплати праці [Текст] / О.Б. Жогова // Незалежний аудитор. –2013. – № 7 (18). – С. 10-15.
27. Жук Н.Л. Первинний облік праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах/ Н. Л. Жук // Облік і фінанси АПК. - 2015. - № 7. - С. 59-65
28. Закалінська, К.О. Оцінка ринку засобів автоматизації аудиторської діяльності [Електронний ресурс] / К.О. Закалінська // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського. – 2009. – № 4. – Режим доступу : [http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vdnuet/econ/2009\\_4/26.pdf](http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vdnuet/econ/2009_4/26.pdf).
29. Зоріна О. А. Методологічні підходи в економічному аналізі / О. А. Зоріна // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 1 (55). – С. 89–91.
30. Іванов Ю.Б. Оподаткування виплат з оплати праці : навч. посіб. [Текст] / Ю.Б. Іванов, Г.М. Дорожкіна, Є.І. Коновалов. – К. : А.С.К., 2008. – 320 с.
31. Івахненко, С.В. Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології [Текст] : наукове видання / С.В. Івахненко. – К. : Знання, 2015. – 286 с. – ISBN 966-346-057-1
32. Івахненко, С.В. Поняття комп'ютерного контролю та аудиту [Електронний ресурс] / С.В. Івахненко // Менеджмент. Збірник наукових праць. – 2009. – № 11. – Режим доступу : <http://www.nbuu.gov.ua/portal/>



[Soc\\_Gum/Menedzhment/2009\\_11/ivachnenko.html](http://Soc_Gum/Menedzhment/2009_11/ivachnenko.html). – Загол. з екрану.

33. Інструкція зі статистики заробітної плати: Затверджена наказом Міністерства статистики України від 13 січня 2014 року № 5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
34. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291.
35. Кадрове діловодство на допомогу бухгалтеру [Текст]: збірник систематизованого законодавства / уклад; засн. ЗАТ “ХК “Бліц-Інформ”. – К.: Бліц-Інформ, 2010, –Вип.7. –192с.
36. Калабухова С. В. Об'єкти аналітичного забезпечення управління підприємством [Електронний ресурс] / С. В. Калабухова. – Режим доступу : [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Foa/2012\\_19/19\\_b\\_07.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2012_19/19_b_07.pdf).
37. Карпович Ю. В. Особливості обліку нарахування та виплати заробітної плати в установах охорони здоров'я / Ю. В. Карпович, І. Г. Волошан // Управління розвитком. – 2010. – № 3(100). – С. 158–159.
38. Каткова Н.В. Особливості обліку оплати праці в сучасних умовах та шляхи його вдосконалення // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8\\_ukr/126.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/126.pdf)
39. Клименко О.В. Інформаційні системи і технології в обліку. Навч. посібник. – К., 2010. - 320 с.
40. Кодекс законів про працю України від 10.12.71 (редакція 20.01.18р.) № 322-VIII // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
41. Колосок А. М. Шляхи вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві / А. М. Колосок // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. – 2012. – С. 110-113.



- 42.Коровченко О.С. Інформаційне забезпечення нового облікового механізму оплати праці/ О.С Коровченко // Статистика України. - 2016. - № 3. - С. 79-82.
- 43.Крищенко К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці // Україна: аспекти праці. – 2013. – № 6.
- 44.Кузнецов О.М. Організаційно-методичні аспекти ревізії розрахунків з оплати праці на підприємстві / О.М. Кузнецов // Управління розвитком. - 2012. - №7. - С. 51 – 52 / [Електронний ресурс].–Режим доступу: <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/756>
- 45.Лень В.С.Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: [навч. посіб.]/ В.С.Лень, В.В.Гливенко. –К.: 2004. –476с.
- 46.Лиходєєва О.В.. Теоретичні аспекти формування заробітної плати та її функції [Текст] / О.В. Лиходєєва // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. –2015. –№ 2 (56).
- 47.Лишиленко О. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004 – № 12. – С. 29–30.
- 48.Лужеренко М.М., Єфремова. А.О. Вітчизняний та зарубіжний досвід вдосконалення оплати праці на підприємствах // Культура народів Причорномор'я. – 2013. – № 176. – С.19–21.
- 49.Мельник Т. Облік та звітність поточних виплат працівникам в сучасних умовах / Т. Мельник // Вісник КНУ імені Тараса Шевченка. Серія «Економіка». – 2013. – № 130. – С. 30-34.
- 50.Мельников О. В. Трудові ресурси видавничо-поліграфічної галузі: кількісна та якісна характеристика / О. В. Мельников // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – № 9 (112). – С. 149–153.
- 51.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам»[Електроннийресурс].Режимдоступу:[http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011).

52. Міжнародний стандарт фінансової звітності 2 «Платіж на основі акцій» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011).
53. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1 / Пер. з англ.: Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зеніна О.О., Гик О.В., Біндер С.Г. – Київ: МФБ і АПУ, 2010. – 841 с.
54. Мірошніченко В.А. Проблеми контролю і ревізії розрахунків з оплати праці/ В.А. Мірошніченко // Економічні науки/ 7, Бухгалтерський облік і аудит, 2010. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/11\\_EISN\\_2010/Economics/64339.doc.htm](http://www.rusnauka.com/11_EISN_2010/Economics/64339.doc.htm)
55. Мних Є.В. Фінансовий контроль бюджетних ресурсів: монографія / Є.В. Мних [та ін.]; заг. ред. Є. В. Мних; Київський національний торговельно-економічний ун-т. – К.: Київський національний торгово-економічний університет, 2008. - 186 с.
56. Назарова Г. В. Облік, аналіз і аудит персоналу / Г. В. Назарова, С. В. Мішина, О. Ю. Мішин, В. І. Отенко. – Х. : ХНЕУ, 2011. – 259 с.
57. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 132 «Виплати працівникам» № 1798 від 29.12. 2011 р.
58. Никонович М.О. Організація і методика аудиту: Навч. посіб./М.О. Никонович, К.О. Редько, О.Я.Юрьєва; За ред.. Є.В.Мниха. - К.: Київ. Нац. торг.-екон. ун-т, 2006. – 472.
59. Новікова І.В. Шляхи застосування системи фінансового контролінгу у діяльності вітчизняних підприємств / Новікова І. В. // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – № 4. – С. 35-40.
60. Овсюк Н. В. Виплати працівникам за ПСБО 26 та МСФЗ (IAS) 19: порівняльний аспект / Н. В. Овсюк, О. Ю. Радченко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 3 (24). – С. 360–368.

61. Оляднічук Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення [Електронний ресурс] / Н. В. Оляднічук // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – 2014. – Вип. 84. – С. 149–155. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/zhpumus\\_2014\\_84\\_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/zhpumus_2014_84_24.pdf).
62. Оляднічук Н.В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення / Н.В. Оляднічук // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – 2014. – № 84. – С. 149-155.
63. Онищенко Т. Оплата праці: податковий та бухгалтерський облік / Т. Онищенко – [6-те вид., перероб. і доп.] – Х.: Фактор, 2008. – 528с.
64. Орлов І. В. Проблемні питання обліку виплат працівникам: аналіз дисертаційних робіт [Електронний ресурс] / І. В. Орлов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2010. – Вип. 18 (1). – С. 141–146. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu\\_e\\_2010\\_18\(1\)\\_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18(1)_24.pdf).
65. Особливості розрахунків з оплати праці та шляхи їх оптимізації / М.С. Карпа // Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі управління підприємства: матеріали V науково-практичної конференції студентів, аспірантів та молодих вчених; [відповідальний за випуск Бачинський В.І.] – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2010. – с.111-113
66. Пантелійчук Л. Про особливості відображення на рахунках бухгалтерського обліку рахунків за виплатами працівникам / Л.Пантелійчук / Праця і зарплата. – 2013. – № 9. – С.17–21.
67. Пархоменко В.М. Достовірність фінансової звітності / В.М. Пархоменко // Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки : збірник матеріалів ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (26 лютого 2015 р., м. Київ) / Відпов. за вип. Б.В. Мельничук. – К. : ННЦ «ІАЕ», 2015. – С. 315-319.
68. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і



господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291.

69. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, зі змінами та доповненнями. —[Електронний ресурс] : [www.zakon.rada.gov.ua/go/2755-17](http://www.zakon.rada.gov.ua/go/2755-17).
70. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці в бюджетних установах / Покатаєва О. В. // Актуальні проблеми економіки. 2012. – № 10. – С. 87–95.
71. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237. – Режим доступу : [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
72. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. – Режим доступу : [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
73. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2001 р. № 559. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01>.
74. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2001 р. № 303. – Режим доступу : [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
75. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2001 р. № 303. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01>.
76. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.

77. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 34 «Платіж на основі акції» [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.12.2008 № 1577. – Режим доступу : [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
78. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку України 16 «Витрати» від 09.08.2013, зі змінами. — [Електронний ресурс] : [www.zakon.rada.gov.ua/go/3126-12](http://www.zakon.rada.gov.ua/go/3126-12).
79. Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов’язковим державним страхуванням. Постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.2001 р. № 1266. —[Електронний ресурс] : [www.zakon.rada.gov.ua/go/1266-2001-n](http://www.zakon.rada.gov.ua/go/1266-2001-n).
80. Про аудиторську діяльність: Закон України, затв. Постановою ВР України від 22.04.93 р. № 3125-ХІІ (в редакції від 14.09.2006 р. зі змінами та допов.) [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua/>.
81. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-ХІV (зі змінами та допов.) [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua/>.
82. Про відпустки [Електронний ресурс] : Закон України від 15.11.1996 № 504/96–ВР. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>.
83. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування загальнообов’язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці Закон України від 28.12.2014 № 77-VIII— [Електронний ресурс] : [www.zakon.rada.gov.ua/go/2464-17](http://www.zakon.rada.gov.ua/go/2464-17).
84. Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування: Закон України від 23.09.1999 № 1105-ХІV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
85. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 лютого 2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO3.aspx> .



86. Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 14.04.2015 № 435. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0460-15>.
87. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Державного комітету статистики України від 08.12.2008 № 489 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.ukrstat.gov.ua/norm\\_doc](http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc)
88. Про затвердження форм карток та книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання. Наказ ДКУ від 06.10.2000 р. № 100, зі змінами від 28.01.02 р. № 12. — [Електронний ресурс] : [www.0gn.ru/.../metodika\\_skladannya\\_koshtoris](http://www.0gn.ru/.../metodika_skladannya_koshtoris).
89. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування Закон України від 08.07.10 р. № 2464-VI. — [Електронний ресурс] : [www.zakon.rada.gov.ua/go/2464-17](http://www.zakon.rada.gov.ua/go/2464-17).
90. Про колективні договори та угоди [Електронний ресурс] : Закон України від 01.07.1993 р. № 3356–XII. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>.
91. Про оплату праці : Закон України, прийнятий Верховною Радою України від 24.03.1995 р. №108/95-ВР, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://rada.gov.ua/laus>.
92. Про пенсійне забезпечення [Електронний ресурс] : Закон України від 05.11.1991 р. № 1788–XII. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1788-12>.
93. Про податок з доходів фізичних осіб [Електронний ресурс] : Закон України від 22.05.2003 р. № 889–IV. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/889-15>.
94. Про порядок повідомлення Державній фіскальній службі та її територіальним органам про прийняття працівника на роботу. Постанова



Кабінету Міністрів України від 17 червня 2015 р. № 413

95. Про прожитковий мінімум [Електронний ресурс] : Закон України від 15.07.1999 р. № 966–XIV. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/966-14>.
96. Самойленко Г. І. Методика проведення аналізу впливу ефективності використання трудових ресурсів на фінансові результати діяльності підприємства / Г. І. Самойленко // Вісник Університету банківської справи України. – 2011. – № 1 (10). – С. 330–336.
97. Сараєва Г., Власенко Л. 1С:Бухгалтерія 8.2: доступно для бухгалтера. – Х.: Фактор, 2014. – 528 с.
98. Саух І.В. Витрати на оплату праці: економічна сутність Вісник ЖДТУ №4(54) 2010р. с.288-292.
99. Саух І.В. Внутрішній контроль затрат на оплату праці: організаційний підхід / І.В. Саух // Вісник ЖДТУ № 3(57), Економічні науки 2011, С.146-151 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу :[http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc\\_gum/Vzhdtu\\_econ/2011\\_3/30.pdf](http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2011_3/30.pdf)
100. Семенов Г. А., Андрущенко Л. О. Організація обліку розрахунків з персоналом з оплати праці // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.nbuu.gov.ua/portal/.../index.html](http://www.nbuu.gov.ua/portal/.../index.html)
101. Сердюк В.Н. Бухгалтерський учет: [Учеб. пособ.]. – 9-е изд., имз. и доп. – Донецк: ДонНУ, 2009. – 595с.
102. Сліпачук О. Графік документообігу з обліку праці та заробітної плати / О. Сліпачук // Заробітна плата. – 2007. – № 7. – С. 28.
103. Стеців Р. І. Предмет економічного аналізу [Електронний ресурс] / Р. І. Стеців. – Режим доступу : [http://archive.nbuu.gov.ua/portal/natural/lglpdp/2003\\_28/191\\_Steciw\\_LG\\_28.pdf](http://archive.nbuu.gov.ua/portal/natural/lglpdp/2003_28/191_Steciw_LG_28.pdf).
104. Сук Л. Облік праці та її оплати/ Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2014. - № 15. - С. 8-14.
105. Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К. : 2010. – 629 с.

106. Сук П.Л. Організація обліку праці та її оплати / П.Л. Сук // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. – 2011. – Вип. 8. – С. 423-430.
107. Ткаченко Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку / Н.М.Ткаченко: Монографія –К.: А.С.К., 2011.–348с.
108. Тонконог Т. Ю. Особливості системи оплати праці працівників бюджетної сфери та напрямків її удосконалення / Т. Ю. Тонконог // Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. – 2010. – № 5.– С. 9–11.
109. Хомин О. Діяльність Держфінінспекції в контексті захисту прав людини // Фінансовий контроль №12 (107) 2014р. –стор. 48-51
110. Цебень Р.Л. Особливості застосування інформаційних технологій у внутрішньому аудиті / Р.Л. Цебень // Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту. – 2011. – № 1. – С. 154-162
111. Цятковська О. В. Основні аспекти організації бухгалтерського обліку виплат працівникам банків [Електронний ресурс] / О. В. Цятковська // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2014. – Вип. 25. – С. 462–466. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu\\_e\\_2014\\_25\\_70.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2014_25_70.pdf).
112. Череп А. В. Методичні основи оцінки ефективності використання трудових ресурсів на підприємствах харчової промисловості / А. В. Череп, В. В. Сьомченко // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 4 (54). – с. 348–350.
113. Черничук Л. В. Облік у бюджетних установах : навч. посібн. / Л. В. Черничук, М. І. Маниліч. – Чернівці : Книги ХХІ, 2007. – 400 с.
114. Черниш С. С. Економічний аналіз : навч. посібн. / С. С. Черниш. – К. : ЦУЛ, 2010. – 312 с.
115. Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / А. Шевченко // Збірник наукових праць Черкаського державного



- технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2013. – Вип. 35(2). – С.52–58.–Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/jpdf/Znpchdtu\\_2013\\_35](http://nbuv.gov.ua/jpdf/Znpchdtu_2013_35)
- 116.Шмиголь Н. М. Сучасні тенденції в організації оплати праці в зарубіжних країнах у розрізі систем оплати праці / Н. М. Шмиголь, Д. С. Монастирська, А. А. Антонюк // Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво. – 2016. – № 2. – С. 71-75
- 117.Ядранський Д. М. Економічні відносини в системі аналізу та контролю праці в сучасній економіці : монографія / Д. М. Ядранський. – Кривий Ріг : Чернявський Д. О., 2012. – 397 с.
- 118.Ярмолюк О. Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства / О. Ф. Ярмолюк // Ефективна економіка. – 2014. – № 4.
- 119.Яровенко, Г.М. Автоматизація як перспективний напрям розвитку зовнішнього аудиту [Текст] / Г.М. Яровенко // Інвестиції: практика та досвід. – 2012. – № 4. – С. 34-36.
120. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань, затверджене Наказом МФУ № 879 від 02.09.2014р. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
121. Бойченко Н.В., Наумова Т.А., Нестеренко І.В. Методичні аспекти внутрішнього контролю дебіторської заборгованості торговельних підприємств / Т.А. Наумова, Н.В. Бойченко, І.В. Нестеренко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. Вип. 1 (1). – 2013. – С. 39-46.
122. Гнатенко Є.П., Прокопенко Т.Ю. Правова база обліку та аналізу дебіторської заборгованості / Є.П. Гнатенко, Т.Ю. Прокопенко // Молодий вчений. № 10 (13). – 2014. – С. 119-122.
123. Гомаз І.О. Організація і методика здійснення контролю дебіторської заборгованості / І.О. Гомаз // Управління розвитком. № 11. – 2013. – С. 151-153.



124. Гончар Л.В., Рубан А.Є. Організація внутрішньогосподарського контролю операцій з оплати праці та шляхи його удосконалення. / Л.В. Гончар, А.Є. Рубан // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 3 (53). – С. 59-61.
125. Гуцаленко Л.В., Слободянюк І.О. Контроль дебіторської заборгованості в управлінні підприємством / Л.В. Гуцаленко, І.О. Слободянюк // Збірник наукових праць ВНАУ. № 1 (56). – Т.3. – 2012. – С. 154-159.
126. Даценко Г.В., Пшенична Г.В. Методика контролю розрахунків з оплати праці / Г.В. Даценко, Г.В. Пшенична // Соціально-економічні проблеми сучасності та концепція сталого розвитку в Україні та світі : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпропетровськ, 28-29 березня 2014 р.). – У 3-х частинах. – Дніпропетровськ: НО «Перспектива», 2014. – Ч. 3. – С. 63-66.
127. Добровольська О.В. Сучасна система організації контролю за дебіторською заборгованістю підприємств / О.В. Добровольська // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – № 1. – С. 5-11.
128. Кащенко О.І. Облік та контроль дебіторської заборгованості як складової системи грошових розрахунків підприємства / О.І. Кащенко // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. – 2011. – № 130. – С. 54-56.
129. Крицька А.М. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці / А.М. Крицька // Економіка і управління: виклики та перспективи: збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції 4-5 лютого 2013 р. – Дніпропетровськ: Герда. – С. 343-345.
130. Мельянюкова Л.В., Приємницька Є.С. Особливості розрахунків з оплати праці в бюджетних установах / Л.В. Мельянюкова, Є.С. Приємницька // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Випуск 10 (37). – Ч. 4. – Луцьк, 2013. – С. 152-155.

131. Москалюк Г.О. Облік та контроль дебіторської заборгованості: існуючі проблеми та шляхи їх вирішення / Г.О. Москалюк // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2012. – № 721. – С. 173-175.
132. Москалюк Г.О. Система внутрішнього контролю дебіторської та кредиторської заборгованості: напрямки удосконалення і розвитку / Г.О. Москалюк // Ефективна економіка. № 4. – 2013. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1899>.
133. Овсюк Н.В. Організаційно-економічні основи побудови внутрішнього контролю витрат на оплату праці / Н.В. Овсюк // Проблеми економіки. № 2. – 2014. – С. 249-254.
134. Петрицька О.С. Організаційні аспекти контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах / О.С. Петрицька // Економіка. Управління. Інновації. Випуск № 2 (12). – 2014. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui\\_2014\\_2\\_47.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2014_2_47.pdf)
135. Побережець О.В., Свінарьова Г.Б., Чебан Н.В. Система контролю дебіторської заборгованості на торговельному підприємстві / О.В. Побережець, Г.Б. Свінарьова, Н.В. Чебан // Економіка: реалії часу. № 4 (14). – 2014. – С. 94-98.
136. Саух І.В. Внутрішній контроль затрат на оплату праці: організаційний підхід / І.В. Саух // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 3 (57). – С. 146-151.
137. Скакун А.С. Внутрішній контроль затрат на оплату праці: методичний аспект / А.С. Скакун // Збірник тез X Всеукраїнської наукової Інтернет-конференції студентів і молодих вчених, присвяченої видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю І.В. Малишеву, П.П. Німчинову. – ЖДТУ, 2012. – С. 93-95.
138. Скоробогатова В.В. Методика внутрішнього контролю операцій з дебіторською заборгованістю як складової змішаних активів підприємства / В.В. Скоробогатова // Збірник наукових праць ВНАУ. № 4 (70). – 2012. – С. 96-104.

139. Рябина Л.М. Організація системи внутрішнього контролю операцій з оплати праці. / Л. М. Рябина // Кримський економічний вісник. Частина II. – 2013. – № 6 (07). – С. 156-157.
140. Юрчук Н.П. Організація внутрішнього контролю обліку праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах. / Н.П. Юрчук // Інноваційна економіка. № 1. – 2013. – С. 296-299.
141. Багрій К.Л. Особливості методики аналізу дебіторської заборгованості в сучасних умовах розвитку економіки / К.Л. Багрій // Економічна наука ХХ століття: реалії та перспективи: збірник наукових праць з актуальних проблем економічних наук у 2-х частинах. Наукова організація «Перспектива» – Дніпропетровськ: Видавничий дім «Гельветика», 2013. – Ч. 1. – С. 35-38.
142. Іванчук Н.В. Теоретичні засади оцінки фонду оплати праці підприємства / Н.В. Іванчук // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка». Вип. 12. – 2009. – С. 30-38.
143. Корягін М.В., Попкова О.О. Організація та методика ефективності проведення аналізу оплати праці та витрат, які понесені на її оплату / М.В. Корягін, О.О. Попкова // Економіка Крима. № 1(34). – 2011. – С. 380-383.
144. Літвінов О.С., Сукач О.О. Аналіз взаємозв'язку структури витрат на оплату праці та ефективності праці на підприємствах кабельної промисловості / О.С. Літвінов, О.О. Сукач // Трансформаційні процеси економічної системи в умовах сучасних викликів: монографія / за заг. ред. В.І. Гринчуцького. – Тернопіль: Крок, 2014. – С. 456-466.
145. Різник І.В. Удосконалення методики аналізу дебіторської заборгованості / І.В. Різник // Управління розвитком. № 4. – 2013. – С. 187-190.
146. Сукач О.О. Показники ефективності витрат на оплату праці / О. О. Сукач // Науковий вісник. – 2013. – №3 (182). – С. 168-176.
147. Шляхтич Т.В. Аналіз дебіторської заборгованості в системі управління підприємством / Т.В. Шляхтич // Управління розвитком. № 11. – 2013. – С. 80-82.



# **ДОДАТКИ**



## Тарифні форми і види систем оплати праці\*

№ з / п	Форма системи оплати праці	Умови застосування форми системи оплати праці	Вид системи оплати праці	Коротка характеристика
1	Відрядна	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Існують кількісні показники роботи, які безпосередньо залежать від конкретного працівника;</li> <li>• є можливість точного обліку обсягів виконуваних робіт;</li> <li>• існують можливості в робітників конкретної ділянки збільшити виробіток або обсяг виконуваних робіт;</li> <li>• існує необхідність на конкретній виробничій ділянці стимулювати робітників надалі збільшувати виробіток продукції або обсяг виконуваних робіт;</li> <li>• є можливість технічного нормування праці;</li> <li>• не рекомендується застосовувати в тому випадку, якщо її застосування призводить до погіршення якості продукції та обслуговування устаткування, порушення технологічних режимів, вимог техніки безпеки, перевитрати сировини й матеріалів.</li> </ul>	Проста відрядна	Дозволяє встановити пряму пропорційну залежність заробітку працівника від його виробітку, тобто, наприклад, щоб отримати заробітну плату працівника потрібно встановлену розцінку за виготовлення однієї деталі помножити на кількість виготовлених деталей робітником за певний період.
			Непряма відрядна	Застосовується для оплати праці допоміжних робітників, які обслуговують основних робітників і значною мірою впливають на їх виробіток. При її застосуванні робітникові нараховуються заробіток не за результатами його виробітку, а за результатами праці основних робітників, яких він обслуговує.
			Акордна	Передбачає встановлення розцінки на весь обсяг робіт із визначенням терміну його виконання. Як правило, при дотриманні термінів виконання робіт і за умови якісного виконання виплачується премія у встановленому розмірі.
			Відрядно-преміальна	Це така система оплати праці, при якій робітник одержує не тільки відрядний заробіток, але і премію. Премія встановлюється за досягнення визначених показників: виконання плану виробництва продукції, завдань по якості продукції, збільшення обсягу виконаних робіт, економії у витраті матеріальних і інших видів ресурсів.
			Відрядно-прогресивна:  індивідуальна  колективно-підрядна (бригадна)	<p>Передбачає збільшення відрядної розцінки зі збільшенням виробництва продукції, виконаних робіт чи надання послуг протягом встановленого робочого дня.</p> <p>При цій системі заробіток окремого робітника визначається по виконанню норми виробітку, тобто по встановлених розцінках. При перевиконанні установленої норми прогресивно збільшуються доплати до основної відрядної розцінки. Нарахування прогресивних доплат робиться по результатах місячної роботи.</p> <p>Передбачає розрахунок заробітку усієї бригади, використовуючи бригадну розцінку. Потім цей заробіток розподіляється між членами бригади методом годино-коефіцієнтів (коли всі члени бригади працюють в однакових умовах) або методом коефіцієнта виконання норм (коли члени бригади працюють в різних умовах). При перевиконанні норм роботи прогресивно збільшуються доплати до бригадних розцінок.</p>



№ з / п	Форма системи оплати праці	Умови застосування форми системи оплати праці	Вид системи оплати праці	Коротка характеристика
2	Погодинна	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Відсутня можливість збільшення випуску продукції;</li> <li>• виробничий процес суворо регламентований;</li> <li>• функції робітника зводяться до спостереження за ходом технологічного процесу;</li> <li>• функціонують потокові й конвеєрні типи виробництва зі суворо заданим ритмом;</li> <li>• збільшення випуску продукції може привести до браку або погіршення її якості.</li> </ul>	<p>Проста погодинна (поденна, потижнева, помісячна)</p> <p>Погодинно-преміальна (поденно-преміальна, потижнево-преміальна, помісячно-преміальна)</p>	<p>Передбачає нарахування заробітної плати працівникам виходячи з годинної (денної, тижневої, місячної) ставки і фактичної кількості відпрацьованих ними годин (днів, тижнів, днів у місяці) за розрахунковий період. Проста помісячна система оплати праці може застосовуватись у вигляді місячних окладів.</p> <p>При цій системі поряд з виплатою посадових окладів або ставки за одиницю часу роботи, за досягнення певних кількісних і якісних показників працівнику виплачується надбавка до заробітної плати, тобто премія. Здебільшого розмір премії встановлюється у відсотках до нарахованої заробітної плати.</p>

## Структура системи оплати праці та заохочень як елемента системи розрахунків з персоналом\*

№ з/п	Назва елемента	Коротка характеристика	Основні складові елемента
1.	Основна заробітна плата	Винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки), що встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок та посадових окладів.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Заробітна плата у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок та посадових окладів, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво, сум відсоткових або комісійних нарахувань, гонорарів, що є основою оплати праці персоналу.</li> <li>2. Оплата при переведенні працівника на нижче оплачувану роботу у випадках і розмірах, передбачених чинним законодавством, а також при невиконанні норм виробітку та виготовленні продукції, що виявилася браком, не з вини працівника.</li> <li>3. Оплата праці за час перебування у відрядженні (не включає відшкодування витрат у зв'язку з відрядженням: добових, вартості проїзду, витрат на наймання житлового приміщення).</li> <li>4. Вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці.</li> <li>5. Оплата основної щорічної відпустки, передбаченої чинним законодавством.</li> </ol>
2.	Додаткова заробітна плата	Винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці, що включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Надбавки та доплати до тарифних ставок (окладів, посадових окладів) у розмірах, передбачених чинним законодавством, за: суміщення професій (посад); розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт; виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника; роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці; інтенсивність праці; роботу в нічний час; керівництво бригадою; високу професійну майстерність; високі досягнення в праці; виконання особливо важливої роботи на певний термін; знання та використання в роботі іноземної мови; ранги, персональні звання службових осіб, кваліфікаційні класи; науковий ступінь; інші надбавки та доплати, передбачені чинним законодавством.</li> <li>2. Премії та винагороди, у тому числі за вислугу років, що мають систематичний характер.</li> <li>3. Відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки (окладу, посадового окладу).</li> <li>4. Оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні у розмірах та за розцінками, установленими чинним законодавством.</li> <li>5. Суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників.</li> <li>6. Суми компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати.</li> <li>7. Вартість безоплатно наданих окремим категоріям працівників відповідно до законодавства житла, вугілля, комунальних послуг, послуг зв'язку та суми коштів на відшкодування їхньої оплати.</li> <li>8. Вартість безкоштовно наданого працівникам форменого одягу, обмундирування, що може використовуватися поза робочим місцем та залишається в особистому постійному користуванні, або сума знижки у разі продажу форменого одягу за зниженими цінами, а також безкоштовного проїзду працівникам залізничного, авіаційного, морського, річкового, автомобільного транспорту та міського електротранспорту.</li> <li>9. Оплата за невідпрацьований час: оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних відпусток та додаткових відпусток працівникам, які мають дітей, у розмірах, передбачених законодавством; оплата додаткових відпусток; суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи працівників, за час їхнього</li> </ol>

		навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів; оплата простоїв не з вини працівника тощо.
--	--	--



№ з/п	Назва елемента	Коротка характеристика	Основні складові елемента
3.	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	Виплати, до яких належать винагороди за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.	<p>1. Нарухування за невідпрацьований час, не передбачені чинним законодавством, зокрема працівникам, які вимушено працювали скорочений робочий час та перебували у відпустках з ініціативи адміністрації, брали участь у страйках.</p> <p>2. Винагороди та заохочення, що здійснюються раз на рік або мають одноразовий характер. Зокрема: винагороди за підсумками роботи за рік, щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи); премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, виплачені відповідно до рішень уряду; премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, створення, освоєння та впровадження нової техніки і технології, введення в дію в строк і достроково виробничих потужностей й об'єктів будівництва, своєчасну поставку продукції на експорт та інші; премії за виконання важливих та особливо важливих завдань; одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад, до ювілейних та пам'ятних дат, як у грошовій, так і натуральній формі); вартість безкоштовно наданих працівникам акцій тощо.</p> <p>3. Матеріальна допомога, що має систематичний характер.</p> <p>4. Виплати соціального характеру у грошовій і натуральній формі: витрати в розмірі страхових внесків підприємств на користь працівників, пов'язаних з добровільним страхуванням (особистим, страхуванням майна; оплата або дотації на харчування працівників, у тому числі в їдальнях, буфетах, профілакторіях; оплата за утримання дітей працівників у дошкільних закладах; вартість путівок працівникам та членам їхніх сімей на лікування та відпочинок, екскурсії або суми компенсацій, видані замість путівок за рахунок коштів підприємства; вартість проїзних квитків, які персонально розподіляються між працівниками, та відшкодування працівникам вартості проїзду транспортом загального користування; інші виплати, що мають індивідуальний характер (оплата квартири та найманого житла, гуртожитків, товарів, продуктових замовлень, абонементів у групи здоров'я, передплати на газети та журнали, протезування, суми компенсації вартості виданого працівникам палива у випадках, не передбачених чинним законодавством).</p> <p>5. Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці (допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування – допомога по тимчасовій непрацездатності, по вагітності та пологах, при народженні дитини, на поховання, оплата путівок на санаторно-курортне лікування та оздоровлення тощо; оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності та інші соціальні виплати, надбавки, доплати і компенсації, передбачені договорами (суми вихідної допомоги при припиненні трудового договору, на навчання працівників тощо) та чинним законодавством, за рахунок коштів підприємства, установи, організації).</p> <p>6. Дивіденди працівникам, які мають частку у статутному (пайовому) капіталі підприємства на правах відповідних розпорядчих документів чи цінних паперів.</p> <p>7. Утримання із заробітної плати за ініціативою працівника (сплата підприємством за заявою працівника профспілкових внесків, внесків на недержавне пенсійне страхування, погашення депозитів чи кредитів інших суб'єктів господарювання, виплат на користь інших осіб тощо) та за ініціативою підприємства (утримання із заробітної плати працівника для погашення дебіторської заборгованості персоналу, відшкодування завданих збитків, примусові утримання за виконавчими листами судових рішень на користь підприємства або інших осіб – аліменти, штрафи, збитки, кредити тощо).</p>

## Основне нормативно-правове забезпечення фінансового аналізу і контролю розрахунків з персоналом\*

№ з/п	Повна назва документа, вид, номер і назва органу, що його затвердив	Дати прийняття документа	Коротка характеристика
1	2	3	4
1.	Кодекс законів про працю України: 3322 - VIII	10.12.1971;	Регулює трудові відносини всіх працівників усіх підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності, виду діяльності і галузевої належності, а також осіб, які працюють за трудовим договором з фізичними особами, сприяючи зростанню продуктивності праці, поліпшенню якості роботи, підвищенню ефективності суспільного виробництва і піднесенню матеріального і культурного рівня життя трудящих, зміцненню трудової дисципліни і поступовому перетворенню праці на благо суспільства.
2.	Податковий кодекс України 2755 - VI	02.12.2010;	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.
3.	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні 996-XIV	16.07.1999;	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, в тому числі й розрахунків з персоналом.
4.	Про відпустки: Закон України 504/96	15.11.1996;	Встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи.

1	2	3	4
5.	Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування № 1058 - IV	09.07.2003 ;	Визначає принципи, засади і механізми функціонування системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, призначення, перерахунку і виплати пенсій, надання соціальних послуг з коштів Пенсійного фонду, що формуються за рахунок страхових внесків роботодавців, бюджетних та інших джерел, передбачених цим Законом, а також регулює порядок формування Накопичувального пенсійного фонду та фінансування за рахунок його коштів видатків на оплату договорів страхування довічних пенсій або одноразових виплат застрахованим особам, членам їхніх сімей та іншим особам, передбаченим цим Законом.
6.	Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування № 1105 - XIV	23.09.1999 ;	Визначає правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування, гарантії працюючих громадян щодо їх соціального захисту у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, вагітністю та пологами, від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, охорони життя та здоров'я.
7.	Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття 1533-III	02.03.2000 ;	Визначає правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття.
8.	Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування 2464-VI	08.07.2010 ;	Визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку.
9.	Про індексацію грошових доходів населення 1282-XII	03.07.1991 ;	Визначає правові, економічні та організаційні основи підтримання купівельної спроможності населення України в умовах зростання цін з метою дотримання встановлених Конституцією України гарантій щодо забезпечення достатнього життєвого рівня населення України.



1	2	3	4
10	Про колективні договори і угоди 3356-ХІІ	01.07.1993 ;	Визначає правові засади розробки, укладення та виконання колективних договорів і угод з метою сприяння регулюванню трудових відносин та соціально-економічних інтересів працівників і роботодавців.
11	Про оплату праці 108/95-ВР	24.03.1995 ;	Визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірною регулювання оплати праці.
12	Про охорону праці 2694-ХІІ	14.10.1992 ;	Визначає основні положення щодо реалізації конституційного права працівників на охорону їх життя і здоров'я у процесі трудової діяльності, на належні, безпечні і здорові умови праці, регулює за участю відповідних органів державної влади відносини між роботодавцем і працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища і встановлює єдиний порядок організації охорони праці в Україні.
13	Про платіжні системи та переказ коштів в Україні 2346-ІІІ	05.04.2001 ;	Визначає загальні засади функціонування платіжних систем і систем розрахунків в Україні, поняття та загальний порядок проведення переказу коштів у межах України, встановлює відповідальність суб'єктів переказу, а також визначає загальний порядок здійснення нагляду (оверсайта) за платіжними системами.
14	Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті 185/94-ВР	23.09.1994 ;	Визначає порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті за експортно-імпортними операціями на території України суб'єктами господарювання незалежно від форм власності.
15	Про систему валютного регулювання та валютного контролю 15-93	19.02.1993 ;	Встановлює режим здійснення валютних операцій на території України, визначає загальні принципи валютного регулювання, повноваження державних органів і функції банків та інших фінансових установ України в регулюванні валютних операцій, права й обов'язки суб'єктів валютних відносин, порядок здійснення валютного контролю, відповідальність за порушення валютного законодавства.

1	2	3	4
16	Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати 100	08.02.1995 ;	Визначає випадки застосування порядку обчислення середньоденної заробітної плати, період, за яким вона обчислюється, та виплати, що включаються до її розрахунку.
17	Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення 1078	17.07.2003 ;	Визначає правила обчислення індексу споживчих цін для проведення індексації та сум індексації грошових доходів населення і поширюється на підприємства, установи та організації незалежно від форми власності і господарювання, а також на фізичних осіб, що використовують працю найманих працівників.
18	Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням: 1266	26.09.2001 ;	Визначає правила обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням на випадок безробіття, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням, і від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності у разі настання страхового випадку, а також оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства, установи, організації чи фізичної особи, яка використовує працю найманих працівників.
19	Про трудові книжки працівників 301	27.04.1993 ;	Затверджує <a href="#">зразки бланків трудової книжки і вкладиша до неї</a> , що додаються, а також порядок ведення, зберігання та видачі трудових книжок працівників.
20	Про встановлення граничної суми розрахунків готівкою 210	06.06.2013	Встановлює граничні суми готівкових та безготівкових розрахунків за день для суб'єктів господарювання незалежно від форм власності.
21	Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні 637	15.12.2004 ;	Визначає порядок ведення касових операцій у національній валюті України підприємствами (підприємцями), а також окремі питання організації банками роботи з готівкою.



Товариство зареєстровано:

згідно з рішенням реєстраційної комісії про внесення змін до установчих документів ПРОВЕДЕНО

від 08.02.2008  
10431050003000206

реєстратор *В. Стануєв*



ЗАТВЕРДЖЕНО:

зборами учасників Товариства з обмеженою відповідальністю

"Барва ТД"

Протокол № 1 від 03.12.2007 року

## СТАТУТ ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ВАРВА ТД" ( нова редакція )

Смт. Варва



## 1. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ.

1.1. Товариство з обмеженою відповідальністю "Варва ТД" (далі по тексту - товариство) є підприємницьким товариством, створеним відповідно до законодавства України шляхом об'єднання майна його учасників, статутний капітал якого поділений на частки між учасниками, здійснює підприємницьку діяльність з метою отримання прибутку та наступного його розподілу між учасниками.

### 1.2. Учасниками товариства є :

Громадянин України ТЕЛЮК МИКОЛА ВАСИЛЬОВИЧ, що мешкає в смт. Варва, вул. Миру, буд. 60, кв. 23 ( паспорт НК № 348570, виданий Варвинським РВ УМВС України в Чернігівській області 04 серпня 1997 року, ідентифікаційний номер 2531911351);

Громадянин України БОЙКО СЕРГІЙ МИКОЛАЙОВИЧ, що мешкає в м.Київ, вул. Ломоносова, буд. 51,кімн.5,гуртожиток (паспорт НМ № 169659, виданий Варвинським РВ УМВС України в Чернігівській області 12 грудня 2003 року, ідентифікаційний номер 3187701550).

Учасниками товариства надалі згідно законодавства України можуть бути інші громадяни, а також юридичні особи.

### 1.3. Найменування товариства:

повне : **Товариство з обмеженою відповідальністю "Варва ТД"**;  
скорочене: **ТОВ "Варва ТД"**.

### 1.4. Місцезнаходження та адреса товариства:

Україна, Чернігівська область, смт. Варва, вул. Миру, буд. 60, кв.23.

## 2. ЮРИДИЧНИЙ СТАТУС ТОВАРИСТВА

2.1. Товариство є юридичною особою з часу його державної реєстрації, діє на засадах повного господарського розрахунку, самофінансування, має відокремлене майно, самостійний баланс, поточні та вкладні (депозитні) рахунки в установах банків, печатку із своїм найменуванням, штампи, знак для товарів і послуг, набуває майнові та особисті немайнові права, вступає в зобов'язання, виступає в судах загальної юрисдикції та господарських судах від свого імені.

2.2. Цивільна правоздатність товариства виникає з моменту його державної реєстрації і припиняється з дня внесення до єдиного державного реєстру запису про припинення товариства. Цивільна правоздатність товариства може бути обмежена лише за рішенням суду.

2.3. Товариство набуває цивільних прав та обов'язків і здійснює їх через свої органи, які діють відповідно до цього Статуту та закону. Порядок створення органів товариства встановлюється цим Статутом та законом.

Орган або особа, яка відповідно до цього Статуту чи закону виступає від імені товариства, зобов'язані діяти в інтересах товариства, не перевищувати своїх повноважень, забезпечувати досягнення цілей всіма можливими законними засобами і охорону інтересів товариства. За порушення цих вимог особи несуть відповідальність відповідно до цього Статуту, а якщо з особою укладено трудовий договір (контракт) відповідальність настає за нормами трудового законодавства.

### 2.4. Товариство не має у своєму складі інших юридичних осіб.

Товариство створено і діє на підставі цього Статуту та чинного законодавства України.



Взаємовідносини між товариством та учасниками визначаються цим статутом та чинним законодавством.

2.5. Товариство має право на недоторканість його ділової репутації, на таємницю кореспонденції, на інформацію та інші немайнові права.

2.6. Товариство має право:

- створювати на території України та за її межами філії, представництва, інші відособлені підрозділи з правом відкриття поточних рахунків, затверджувати положення про них;
- виступати засновником чи учасником інших суб'єктів підприємницької діяльності будь-яких організаційно-правових форм;
- укладати будь-які договори, не заборонені законами;
- укладати договори дарування будь-якого майна та договори пожертви;
- здійснювати будь-яку діяльність відповідно до Статуту та законів;
- отримувати ліцензії (дозволи) на окремі види діяльності;
- здійснювати зовнішньоекономічну діяльність;
- самостійно реалізовувати всю продукцію, яка не увійшла в державне замовлення або державне завдання, на території України і за її межами, якщо інше не передбачено законом;
- має інші права юридичної особи відповідно до закону.

2.7. Товариство свою діяльність здійснює на підставі договорів з юридичними і фізичними особами, в тому числі з іноземними на виробництво та реалізацію продукції і товарів, надання послуг, виконання робіт.

Товариство самостійно планує свою діяльність і визначає перспективи розвитку виходячи з попиту на послуги, роботи, вироблювану продукцію та необхідності забезпечення виробничого та соціального розвитку товариства, підвищення доходів.

Товариство реалізовує свою продукцію, майно за цінами і тарифами, що встановлюються ним самостійно або на договірній основі, а у випадках передбачених законодавством - за державними цінами і тарифами. В розрахунках із зарубіжними партнерами застосовуються контрактні ціни, що формуються відповідно до умов і цін світового ринку.

2.8. Товариство має право відкривати поточні та вкладні (депозитні) рахунки для зберігання грошових коштів, здійснення всіх видів операцій у будь-яких банках України за своїм вибором і за згодою цих банків у порядку, що встановлюється Національним банком України. Про відкриття чи закриття своїх рахунків у банках товариство повідомляє податковий орган, де обліковується як платник податків.

Товариство веде бухгалтерський облік, складає і подає статистичну інформацію та адміністративні дані у порядку, встановленому законодавством.

Товариство користується банківським кредитом на комерційній договірній основі.

2.9. Прибуток товариства утворюється з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці.

З балансового прибутку товариства сплачуються проценти по кредитах банків, а також вносяться передбачені законодавством України податки та інші платежі до бюджету. Чистий прибуток, одержаний після зазначених розрахунків залишається в повному розпорядженні товариства.

Товариство може частину прибутку використовувати на будівництво об'єктів житлово-комунального призначення, надання позик та матеріальної допомоги своїм працівникам, на представницькі, рекламні, благодійні та інші цілі.



2.10. Товариством встановлюються склад і обсяг відомостей, що становлять комерційну таємницю та конфіденційну інформацію, порядок їх захисту. Відомості, які не можуть становити комерційної таємниці, визначаються Кабінетом Міністрів України.

2.11. Перевірки фінансово-господарської діяльності товариства здійснюються податковими органами, іншими державними органами у межах їх компетенції, створеними загальними зборами учасників товариства контрольними органами та аудиторськими організаціями.

2.12. Товариство самостійно відповідає за своїми зобов'язаннями всім належним йому майном. Учасники товариства не відповідають за його зобов'язаннями і несуть ризик збитків, пов'язаних з діяльністю товариства, у межах вартості своїх вкладів.

### 3. МЕТА ПЕРЕДМЕТ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВАРИСТВА.

3.1. Товариство створено з метою здійснення діяльності у сфері суспільного виробництва для досягнення економічних і соціальних результатів, отримання прибутку та його розподілу між учасниками.

#### 3.2. Предметом діяльності товариства є :

- виробництво, переробка, ревізії цукрів сільськогосподарської продукції;
- виробництво товарів народного споживання і продукції виробничо-технічного призначення, будівельних матеріалів (тепличних конструкцій), інструменту;
- виробництво різного виду тари та упакування, а також матеріалів до них;
- виробництво та реалізація кондитерських виробів;
- виробництво та реалізація хлібо-булочних виробів;
- виробництво та реалізація м'ясо-молочних виробів;
- ремонтно-будівельні та земляні роботи, житлове будівництво, благоустрій територій;
- закупівля, реалізація, ремонт автотракторної, сільськогосподарської техніки;
- закупівля у населення та юридичних осіб сільськогосподарської продукції;
- виконання оздоблювальних та сантехнічних робіт ;
- розробка, виготовлення та реалізація експериментального устаткування та обладнання;
- переробка лісоматеріалів, деревообробка, виготовлення виробів побутового та промислового призначення;
- посередницька діяльність, консалтингові, брокерські, інформаційні та інші види послуг;
- надання в оренду машин, устаткування, транспортних засобів та споруд, транспортні послуги;
- переробка ділових відходів промисловості та побуту;
- фінансовий лізинг шляхом виконання замовлень юридичних та фізичних осіб на придбання необхідного устаткування за рахунок товариства для його подальшого використання замовником на умовах довгострокової оренди;
- надання послуг по обслуговуванню сільськогосподарського виробництва (оранка, культивування, підготовка ґрунту до сівби, сівба, внесення добрив та засобів захисту рослин, збирання врожаю);
- передачі, обмін, розповсюдження на комерційній основі "поу хау" шляхом укладання ліцензійних угод;
- маркетингова діяльність;



здійснення всіх видів оптово-роздрібною торгівлі не забороненої чинним законодавством, в тому числі металопрокатом, металоконструкціями, нафтопродуктами, паливно-мастильними матеріалами та скрапленням газом, газовим конденсатом і стабільним бензином, транспортними засобами, виробами з дорогоцінних та напівдорогоцінних металів, каміння, лікарськими засобами та ветеринарними медикаментами і препаратами;

- створення мережі аптек та аптечних складів;
- оптова та роздрібна торгівля алкогольними напоями;
- оптова та роздрібна торгівля тютюновими виробами;
- організація та експлуатація автозаправних станцій;
- діяльність в сфері громадського харчування;
- надання послуг з перевезення пасажирів і вантажів автомобільним транспортом;
- надання прокатних послуг;
- автосервісне обслуговування та ремонт автомобілів ;
- здійснення всіх видів зовнішньоекономічної діяльності не забороненої чинним законодавством;
- інші види діяльності, що впливають з мети діяльності товариства та не заборонені чинним законодавством України. Види діяльності, для яких потрібно одержати ліцензію, здійснюються після отримання відповідних ліцензій.

#### 4. ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНА ДІЯЛЬНІСТЬ

4.1. Товариство має право здійснювати зовнішньоекономічну діяльність та зовнішньоекономічні операції самостійно у будь-яких формах, не заборонених законом.

Види зовнішньоекономічної діяльності, перелік зовнішньоекономічних операцій, умови та порядок їх здійснення, а також перелік товарів (робіт, послуг), заборонених для експорту та імпорту, визначаються законом.

4.2. На окремі види експортно-імпортних операцій товариство одержує ліцензії. При встановленні режиму квотування зовнішньоекономічних операцій на певні види товарів, товариство у встановленому порядку одержує дозволи на такі операції.

4.3. Товариство здійснює такі види зовнішньоекономічної діяльності:

- експорт та імпорт товарів, капіталів та робочої сили;
- надання послуг іноземним суб'єктам господарювання , в тому числі : виробничих, транспортно-експедиційних, консультаційних, маркетингових, експортних, посередницьких, агентський, управлінських, облікових та інших; науково-виробнича, навчальна та інша кооперація з іноземними суб'єктами господарської діяльності;
- кредитні та розрахункові операції;
- спільна підприємницька діяльність, проведення спільних господарських операцій та спільне володіння майном як на території України, так і за її межами;
- товарообмінні (бартерні) операції та інша діяльність, побудована на формах зустрічної торгівлі;

інші види зовнішньоекономічної діяльності відповідно до предмету своєї діяльності та згідно Закону України "Про зовнішньоекономічну діяльність", не заборонені прямо і у виключній формі законами України.

Товариство має право брати участь у міжнародних неурядових економічних організаціях.

4.4. Товариство має право вільно обирати банківсько-кредитні установи, які будуть вести його валютні рахунки та розрахунки з іноземними суб'єктами господарської діяльності, відкривати валютні рахунки, може брати кредити в валюті для оплати експортно-імпортних операцій, купувати валюту через уповноважені банки, отримувати ліцензії на проведення валютних операцій.

Товариство падає відомості про використання своїх валютних рахунків податковим органам у порядку, встановленому законодавством.

4.5. Товариство після сплати передбачених законом податків та зборів (обов'язкових платежів) самостійно реалізується належним чином виручкою від проведення зовнішньоекономічних операцій крім випадків, передбачених законом у разі запровадження режиму обов'язкового розподілу валюти до державних нацфондів.

4.6. Товариство несе відповідальність за зовнішньоекономічну діяльність та раціональне використання валютних коштів.

## 5. МАЙНО ТОВАРИСТВА.

5.1. Майно товариства складається з існуючих фондів, оборотних засобів, коштів, товарів тощо.

Джерелом формування майна товариства є :

- грошові та майнові внески учасників до статутного капіталу;
- доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) та інших видів господарської діяльності;

- доходи від володіння та розпорядження цінними паперами;

- кредити банків;

- надходження від продажу майна, здачі його в оренду;

- безплатні та благодійні внески, пожертвування організацій і громадян,

- інші джерела, не заборонені законом.

Майно, що обліковується на балансі товариства належить йому на праві власності. Господарську діяльність товариство може здійснювати на основі інших речових прав (права володіння, права користування тощо) відповідно до укладених договорів.

5.2. Майно та інші цінності (включаючи нематеріальні активи), які мають вартісне значення, виробляються чи використовуються у діяльності товариства відображаються в балансі або враховуються в інших передбачених законом формах обліку майна.

5.3. Право на майно, що підлягає державній реєстрації, у товариства виликає з для державної реєстрації цього майна або відповідних прав на нього.

5.4. Майновий стан товариства відображається у бухгалтерському обліку йо в господарській діяльності відповідно до вимог закону.

5.5. Зміна правого режиму майна здійснюється за рішенням органів управління товариства, відповідно до їх компетенції, визначеної дим Статутом та законом.

5.6. Товариство на основі даних бухгалтерського обліку складає фінансову звітність за формами, передбаченими законодавством, проводить інвентаризацію належного йому майна, падає фінансову звітність контролюючим та іншим органам відповідно до вимог закону.

## 6. УЧАСНИКИ ТОВАРИСТВА



6.1. Учасниками товариства є особи, які його створили або стали учасниками після створення товариства в результаті придбання частки в статутному капіталі відповідно до цього Статуту та закону. Учасниками товариства можуть бути фізичні та юридичні особи. Учасником товариства не може бути особа, яка не має частки в статутному капіталі товариства.

6.2. Після створення товариства вступ до товариства особи здійснюється в порядку, передбаченому цим Статутом шляхом придбання будь-яким способом (купівлі-продажу, дарування тощо) частки учасника, придбання частки у самого товариства або шляхом переходу частки до спадкоємця фізичної особи чи правонаступника юридичної особи - учасника товариства.

6.3. Учасники товариства мають права у порядку, встановленому цим Статутом та законом:

- брати участь в управлінні товариством;
- брати участь у розподілі прибутку товариства і одержувати його частину (дивіденди);
- вийти у встановленому порядку з товариства;
- здійснити відчуження частки у статутному капіталі товариства у порядку, встановленому законом;
- одержувати інформацію про діяльність товариства у порядку, встановленому цим Статутом;
- користуватись соціальними послугами та іншими, що надійшли працівникам товариства;
- можуть мати інші права, встановлені цим Статутом та законом.

6.4. Учасники товариства зобов'язані:

- додержуватися Статуту товариства та виконувати рішення загальних зборів;
- виконувати свої зобов'язання перед товариством, у тому числі ті, що пов'язані з майновою участю, а також робити вклади у розмірі, в порядку та засобами, що передбачені Статутом;
- не розголошувати комерційну таємницю та конфіденційну інформацію про діяльність товариства;
- можуть мати інші обов'язки, встановлені Статутом та законом.

6.5. Учасник товариства має право вийти з товариства, повідомивши товариство про свій вихід на пізніше ніж за один місяць до виходу.

Учасник, який виходить із товариства має право одержати вартість частини майна, пропорційну його частці у статутному капіталі товариства.

За домовленістю між учасником та товариством виплата вартості частини майна товариства може бути замінена переданням майна в натурі.

Якщо вклад до статутного капіталу був здійснений шляхом передавання права користування майном, відповідне майно повертається учасникові без виплати винагороди.

Порядок і спосіб визначення вартості частини майна, що пропорційна частці вихідного учасника, а також порядок і строки її виплати встановлюються загальними зборами учасників, якщо інше не встановлено законом.

6.6. Учасник товариства має право продати чи іншим чином відступити свою частку (її частину) у статутному капіталі одному або кільком учасникам цього товариства.

Відчуження учасником товариства своєї частки (її частини) третім особам допускається, якщо учасники товариства відмовилися від набуття частки учасника (її частини).

Учасники товариства користуються переважним правом купівлі частки (її частини)



учасника пропорційно до розмірів своїх часток, якщо за домовленістю між учасниками не встановлений інший порядок здійснення цього права. Купівля здійснюється за ціною<sup>Л</sup> а на інших умовах, на яких частка (її частина) пропонувалася для продажу третім особам. Якщо учасники товариства не скористаються своїм переважним правом протягом місяця з дня повідомлення про намір учасника продати свою частку, частка (її частина) учасника може бути відчужена третій особі.

§  
Частка учасника товариства може бути відчужена до повної її сплати лише у тій частині, в якій її уже сплачено.

У разі придбання частки (її частини) учасника самим товариством, воно зобов'язане реалізувати її іншим учасникам або третім особам протягом року, в порядку встановленому цим пунктом Статуту або зменшити свій статутний капітал.

Частка у статутному капіталі товариства переходить до спадкоємця фізичної особи або правонаступника юридичної особи - учасника товариства тільки за згодою всіх інших учасників товариства. Розрахунки із спадкоємцями (правонаступниками) учасника, які не вступили до товариства, здійснюються відповідно до пункту 6.5. цього Статуту.

## 7. СТАТУТНИЙ КАПІТАЛ ТОВАРИСТВА

7.1. Статутний капітал товариства складається з вартості вкладів його учасників. Статутний капітал товариства становить 38 000,00 грн. ( тридцять вісім тисяч гривень 00 копійок).

Учасник товариства не може бути звільнений від обов'язку внесення вкладу до статутного капіталу товариства, у тому числі шляхом зарахування вимог до товариства. Додаткові вклади учасників товариства вносяться до статутного капіталу в розмірі, який погоджується між учасниками.

Вкладами учасників до статутного капіталу товариства можуть бути гроші, цінні папери, інші речі або майнові чи інші відчужувані права, що мають грошову оцінку, якщо інше не встановлено законом.

Вклад, оцінений у гривнях, становить частку учасника у статутному капіталі товариства. Грошова оцінка вкладу учасника товариства здійснюється за згодою учасників товариства, а у випадках, встановлених законом, вона підлягає незалежній експертній перевірці.

7.2. Розмір вкладу та частка кожного учасника в статутному капіталі товариства становить:

ТЕЛЮК МИКОЛА ВАСИЛЬОВИЧ - 19000,00 грн. (дев'ятнадцять тисяч гривень 00 копійок), частка в статутному капіталі становить 50 %;

БОЙКО СЕРГІЙ МИКОЛАЙОВИЧ - 19000,00 грн. (дев'ятнадцять тисяч гривень 00 копійок), частка в статутному капіталі становить 50 %.

Згідно з вказаними в цьому пункті частками в статутному капіталі розподіляється прибуток товариства між його учасниками. Покриття збитків товариства здійснюється за рахунок резервного фонду та з інших джерел, що визначаються вищим органом товариства.

У товаристві створюється резервний фонд у розмірі 25 % статутного капіталу. Розмір щорічних відрахувань на поповнення резервного фонду встановлюється в розмірі 5% чистого прибутку.

Учаснику товариства, який повністю вніс свій вклад, видається свідоцтво товариства.

Учасники товариства не володіють відокремленими правами на окремі об'єкти, які входять до складу майна товариства, в тому числі і на об'єкти, внесені як майновий внесок.



**73.** Якщо після закінчення кожного фінансового року, вартість чистих активів товариства виявиться меншою від статутного капіталу, товариство зобов'язане **оголосити про зменшення** свого статутного капіталу і зареєструвати відповідні зміни до **статуту в установленому порядку**, якщо учасники не приймуть рішення про внесення **додаткових вкладів**. Якщо вартість чистих активів товариства стає меншою від **встановленого законом мінімального розміру** статутного капіталу, товариство підлягає **ліквідації**.

**74.** Товариство має право змінювати (збільшувати або зменшувати) розмір **статутного капіталу**.

**Збільшення** статутного капіталу товариства допускається після внесення усіма його **учасниками** вкладів у повному обсязі. Порядок внесення додаткових вкладів **встановлюється** загальними зборами учасників товариства та законом.

**Зменшення** статутного капіталу товариства допускається після повідомлення в **порядку, встановленому законом**, усіх його кредиторів.

## 8. СКЛАД ТА КОМПЕТЕНЦІЯ ОРГАНІВ ТОВАРИСТВА.

**8.1.** Товариство набуває цивільних прав та обов'язків і здійснює їх через свої органи, **які діють** відповідно до Статуту та закону. Органами управління товариства є :

- загальні збори учасників товариства;
- виконавчий орган - директор.

Вищим органом товариства є загальні збори учасників товариства. Загальні збори **учасників** товариства мають право приймати рішення з усіх питань діяльності товариства.

**8.2.** До виключної компетенції загальних зборів учасників товариства **належить:**

**8.2.1.** Визначення основних напрямів діяльності товариства, затвердження його **планів і звітів** про їх виконання;

**8.2.2.** Внесення змін до статуту товариства, зміна розміру його статутного **капіталу**;

**8.2.3.** Створення та відкликання виконавчого органу товариства;

**8.2.4.** Визначення форм контролю за діяльністю виконавчого органу, створення та **визначення** повноважень відповідних контрольних органів;

**8.2.5.** Затвердження річних звітів та бухгалтерських балансів, розподіл прибутку та **збитків** товариства;

**8.2.6.** Вирішення питання про придбання товариством частки учасника;

**8.2.7.** Встановлення розміру, форми і порядку внесення учасниками додаткових **вкладів**;

**8.2.8.** Винесення рішень про» притягнення до майнової відповідальності **директора** товариства;

**8.2.9.** Виключення учасника із товариства;

**8.2.10.** Прийняття рішення про ліквідацію товариства, призначення ліквідаційної **комісії**, затвердження ліквідаційного балансу.

**Законом** до виключної компетенції загальних зборів учасників товариства може бути **віднесено** вирішення інших питань.

**Питання**, віднесені до виключної компетенції загальних зборів учасників товариства, **не можуть** бути передані ними для вирішення виконавчому органу товариства.

**8.3.** Загальні збори учасників товариства вважаються повноважними, якщо на них **присутні** учасники, що володіють у сукупності більш як 60 відсотками голосів.

**Учасники** мають кількість голосів, пропорційну розміру їх часток у статутному

капіталі. Один голос дорівнює одному відсотку розміру частки в статутному капіталі товариства.

Учасники товариства, які беруть участь у зборах, реєструються з зазначенням кількості голосів, яку має кожний учасник. Цей перелік підписується головою та секретарем зборів.

З питань, зазначених в пунктах 8.2.1., 8.2.2., 8.2.9., 8.2.10. цього Статуту рішення приймаються більшістю не менш як у 3/4 % голосів, якщо інше не встановлено законом. З решти питань рішення приймаються простою більшістю голосів від числа присутніх учасників.

Учасник товариства не має право голосу при вирішенні загальними зборами учасників товариства питань щодо вчинення з ним правочину та щодо спору між ним і товариством.

Про проведення загальних зборів учасників товариства учасники повідомляються персонально не менш як за 30 днів до їх скликання. Будь-хто з учасників товариства вправі вимагати розгляду питання на загальних зборах учасників за умови, що воно було ним поставлено не пізніше як за 25 днів до початку зборів.

8.4. Загальні збори учасників товариства обирають голову товариства. Голова загальних зборів учасників товариства організує ведення протоколу. Книга протоколів має бути у будь-який час надана учасникам товариства. На їх вимогу повинні надаватися засвідчені витяги з книги протоколів. Товариство затверджує правила процедури скликання зборів та прийняття рішень.

8.5. Загальні збори учасників товариства скликаються не рідше одного разу на рік.

Загальні збори учасників товариства скликаються головою зборів, а також на вимогу виконавчого органу.

Учасники товариства, що володіють у сукупності не менш як 10 відсотками голосів, можуть вимагати скликання загальних зборів учасників у будь-який час і з будь-якого приводу, що стосується діяльності товариства. Якщо вимога учасників про скликання загальних зборів не виконана головою зборів, ці учасники мають право самі скликати загальні збори.

Рішення загальних зборів учасників може бути оскаржене учасником товариства до суду.

8.6. Виконавчим органом товариства з обмеженою відповідальністю є директор, який обирається загальними зборами учасників товариства на строк, який визначається загальними зборами учасників товариства.

Директором товариства може бути особа, яка не є учасником товариства.

Директор вирішує усі питання діяльності товариства, за винятком тих, що належать до виключної компетенції загальних зборів учасників згідно з цим Статутом та законом.

Директор приймає на роботу необхідних спеціалістів для здійснення статутних завдань товариства, призначає заступників директора по окремим напрямках діяльності товариства.

**Директор має право :**

- діяти від імені товариства без довіреності, представляти його інтереси в органах державної влади і органах місцевого самоврядування, інших організаціях, у відносинах з юридичними особами і громадянами, в тому числі іноземними ;
- видавати довіреності;
- приймати на роботу та звільняти з роботи найманих працівників, розподіляти між ними обов'язки, застосовувати до них стягнення та заохочення ;
- подавати заяви на отримання ліцензій;



- приймати рішення про відрядження ;
- видавати накази та розпорядження, давати вказівки, обов'язкові для виконання всіма найманими працівниками;
- відкривати в банках поточні та депозитні рахунки, розпоряджатися коштами на цих рахунках;
- підписувати фінансові документи ;
- затверджувати штатний розклад товариства та систему оплати праці найманих працівників товариства;
- затверджувати Правила внутрішнього трудового розпорядку товариства;
- затверджувати інструкції, положення та інші внутрішні нормативні акти, що стосуються господарської діяльності товариства;
- встановлювати ціни, тарифи на продукцію, роботи та послуги товариства;
- укладати від імені товариства без фінансових обмежень та стосовно будь-якого майна, що належить товариству чи набувається товариством договори купівлі - продажу, дарування, міни, оренди, лізингу, позички, поставки, підяду, контрактації, застави, іпотеки, зберігання, доручення, комісії, перевезення, страхування, інвестиційні, кредитні договори, договори про спільну діяльність, зовнішньоекономічні договори (контракти) та будь-які інші договори, що не заборонені законом;
- підписувати від імені товариства колективний договір з представницьким органом трудового колективу;

- приймати рішення про створення філій, представництв, інших структурних підрозділів та затверджувати положення про них;
- надавати позики працівникам товариства;
- визначати обсяг комерційної таємниці та конфіденційної інформації, вживати заходів до їх збереження та не розголошення;
- призначати та звільняти заступників директора по окремим напрямках діяльності товариства, керівників філій, представництв та інших структурних підрозділів;
- має інші права по управлінню справами товариства.

Директор організує ведення бухгалтерського обліку та статистичної звітності. Директор підзвітний загальним зборам учасників товариства і організує виконання їх рішень.

Директор не вправі приймати рішення, обов'язкові для учасників товариства.

8.7. Контроль за діяльністю виконавчого органу здійснюється ревізійною комісією, яка обирається загальними зборами учасників товариства.

Голова товариства та директор не можуть бути обрані до складу ревізійної комісії.

Ревізійна комісія вправі вимагати від посадових осіб товариства подання їй усіх необхідних документів та особистих пояснень.

Ревізійна комісія складає висновок по річних звітах та балансах та подає їх на затвердження загальних зборів учасників товариства.

Для здійснення контролю за фінансовою діяльністю товариства згідно з рішенням загальних зборів учасників, а також в інших випадках, встановлених законом, може призначатися аудиторська перевірка. Порядок проведення аудиторських перевірок діяльності та звітності товариства встановлюється загальними зборами учасників та законом.

На вимогу будь-кого з учасників товариства може бути проведено аудиторську перевірку річної фінансової звітності товариства із залученням професійного аудитора, не пов'язаного майновими інтересами з товариством чи з його учасниками. Витрати, пов'язані з проведенням такої перевірки, покладаються на учасника, на вимогу якого проводиться аудиторська перевірка. Публічна звітність товариства про результати його діяльності не вимагається, крім випадків, встановлених законом.

## 9. ОПЛАТА ПРАЦІ НАЙМАНИХ ПРАЦІВНИКІВ ТА СОЦІАЛЬНІ ГАРАНТІЇ.

9.1. Відповідно до законодавства та для виконання завдань і мети діяльності товариство може використовувати найману працю.

Товариство самостійно визначає потребу в спеціалістах по різних професіям та відповідно до штатного розпису.

9.2. Трудовий колектив товариства складають всі працівники, які приймають участь у виробничій діяльності товариства на підставі трудового договору (контракту).

Трудовий колектив розглядає та затверджує проект колективного договору, розглядає та вирішує згідно законодавства питання соціального розвитку та житлового будівництва, вносить пропозиції загальним зборам учасників товариства по переліку і порядку надання працівникам товариства додаткових пільг за рахунок коштів товариства, розглядає питання самоврядування трудового колективу.

9.3. Повноваження трудового колективу реалізуються загальними зборами та їх виборними органами, члени якого обираються згідно законодавства України.

"9.4. Колективним договором регулюються виробничі, трудові та економічні відносини, питання охорони праці, соціального розвитку і форми участі працівників в соціально-економічному розвитку товариства.

9.5. Оплата праці найманих працівників визначається трудовим договором (контрактом). Мінімальний розмір оплати праці не може бути меншим встановленого законодавством України. Висококваліфікованим працівникам можуть встановлюватись спеціальні доплати та преміальні виплати.

9.6. Товариство забезпечує для всіх працюючих безпечні та нешкідливі умови праці і несе відповідальність у встановленому законом порядку за шкоду, завдану їх здоров'ю та працездатності.

У разі, якщо у відповідності з технологією виробничого процесу неможливо позбутися шкідливих умов праці, товариство надає таким працюючим пільги, встановлені законодавством України та колективним договором.

9.7. На найманих працівників товариства поширюється дія Кодексу Законів про Працю України. За шкоду, завдану товариству працівники несуть відповідальність згідно законодавства.

9.8. Наймані працівники та посадові особи товариства, які отримують заробітну плату мають гарантії по соціальному страхуванню та соціальному забезпеченню в порядку і на умовах, визначених законодавством України.

З цією метою товариство проводить відрахування грошових коштів в Пенсійний Фонд та Фонд соціального страхуванням інші фонди.

9.9. Товариство надає пільги деяким категоріям працівників, які передбачені для них законодавством України.

## **10. ПРИПИНЕННЯ ТОВАРИСТВА.**

10.1. Товариство припиняється в результаті передання всього свого майна, прав та обов'язків іншим юридичним особам - правонаступникам (злиття, приєднання, поділу, перетворення) або в результаті ліквідації.

10.2. Припинення товариства здійснюється за рішенням:

- а) загальних зборів учасників товариства;
- б) за рішенням суду.



10.3. Учасники товариства або суд, що прийняли рішення про припинення товариства, зобов'язані негайно письмово повідомити про це орган, що здійснює державну реєстрацію.

10.4. Учасники товариства або суд, що прийняли рішення про припинення товариства, призначають за погодженням з органом, який здійснив державну реєстрацію, комісію з припинення товариства (ліквідаційну комісію, ліквідатора) та встановлюють порядок і строки припинення товариства відповідно до закону.

З моменту призначення комісії до неї переходять повноваження щодо управління справами товариства. Комісія виступає в суді від імені товариства, яке припиняється.

Комісія з припинення товариства поміщає в друкованих засобах масової інформації, в яких публікуються відомості про державну реєстрацію юридичної особи, що припиняється, повідомлення про припинення товариства та про порядок і строк

заявлення кредитором вимог до товариства. Цей строк не може становити менше двох місяців з дня публікації повідомлення про припинення товариства.

Комісія вживає усіх можливих заходів щодо виявлення кредиторів, а також письмово повідомляє їх про припинення товариства.

10.5. Після закінчення строку для пред'явлення вимог кредитором комісія складає проміжний ліквідаційний баланс, який затверджується учасниками товариства.

Виплата грошових сум кредиторам товариства провадиться у порядку черговості, встановленої законом, відповідно до проміжного ліквідаційного балансу.

В разі недостатності у товариства грошових коштів для задоволення вимог кредиторів, ліквідаційна комісія здійснює продаж майна товариства. Якщо вартість майна товариства є недостатньою для задоволення вимог кредиторів, товариство ліквідується в порядку, встановленому законом про відновлення платоспроможності або визнання банкрутом.

10.6. Після завершення розрахунків з кредитором ліквідаційна комісія складає ліквідаційний баланс, який затверджується учасниками товариства.

Майно товариства, що залишилося після задоволення вимог кредиторів, передається учасникам товариства, якщо інше не встановлено законом.

Майно, передане товариству учасником у користування, повертається у натуральній формі без винагороди.

10.7. Товариство є таким, що припинилося, з дня внесення до єдиного Державного реєстру запису про його припинення.

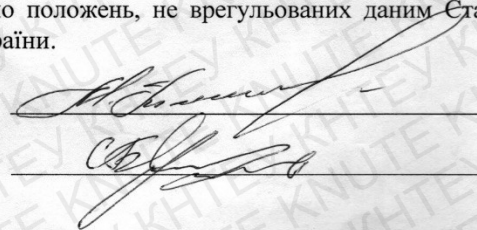
## 11. ЗАКЛЮЧНІ ПОЛОЖЕННЯ.

11.1. По рішенню загальних зборів учасників товариства до цього статуту можуть вноситись зміни.

Зміни до Статуту повинні пройти державну реєстрацію відповідно до закону.

11.2. Відносно положень, не врегульованих даним Статутом застосовується діюче законодавство України.

Підписи:





вс

" 10 " журня 2007 року, Я, Пушкарьова-Гезердава Н.О  
приватний нотаріус Варвинського районного  
нотаріального округу, засвідчую справжність підпису  
гр. Мелько Миколи Васильовича  
Бойка Сергія Миколайовича,  
який зроблено у моїй присутності.  
Особу гр. Мелько М.В  
Бойко С.М, котрий  
(котра) підписав (ла) документ, встановлено.

Зареєстровано в реєстрі за № 3165, 3166.

Станулося непомітним  
Приватний нотаріус Пуща



Всього прочитано  
процитувано  
свідчено  
Л. П. С. С.



ТОВ «Варва ТД»

НАКАЗ № 1

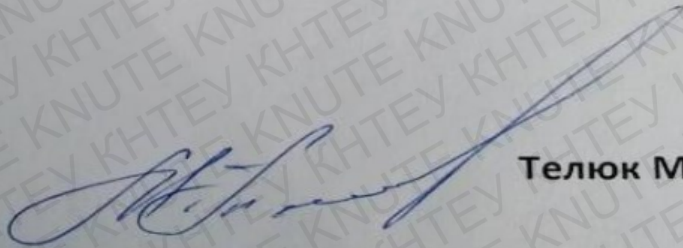
03 січня 2018 р.

смт. Варва

В зв'язку з підвищенням мінімальної заробітної плати  
внести зміни і доповнення до штатного розпису ,та зробити  
перерахунок заробітної плати за січень 2018 року:

Директор	1 ставка	5950
Заступник директора	1 ставка	5400
Головний бухгалтер	1 ставка	5400
Бухгалтер	1 ставка	4200
Юрист	1 ставка	4200
Водій автотранспортних засобів	2 ставок	4150 8300
Тракторист	1 ставка	4150 4150
Слюсар	2 ставок	4150 8300
Сестра медична	0,2 ставок	4150 830
Сторож	1 ставка	4100
Прибиральник службових приміщень	1 ставка	3723

Директор



Телюк М.В.





**ТОВ «Варва ТД»**  
(назва підприємства)

штат у складі 12,2 штатних одиниць  
з місячним фондом заробітної плати 54553,00 грн

Директор:   


### ШТАТНИЙ РОЗПИС

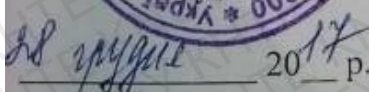
вводиться в дію з 01 січня 2018 р.

N з/п	Назва структурного підрозділу	Посада	Код класифікатора професії	Кількість штатних одиниць	Посадові оклади, грн.	Надбавки, грн.
1	Адміністрація	Директор	1210.1	1	5950,00	
2	Адміністрація	Заступник директора	1231	1	5400,00	
3	Адміністрація	Юрист	2411.2	1	4200,00	
4	Бухгалтерія	Головний бухгалтер	1231	1	5400,00	
5	Бухгалтерія	Бухгалтер	2411.2	1	4200,00	
6	Відділ збуту	Водій автотранспортних засобів	8322.2	2	4150,00	
7	Відділ збуту	Тракторист	8331	1	4150,00	
8	Відділ збуту	Слюсар	2149	2	4150,00	
9	Відділ збуту	Сестра медична		0,2	4150,00	
10	Відділ збуту	Прибиральник		1	3723,00	
11	Охорона	Сторож		1	4100,00	
<b>УСЬОГО:</b>				<b>12,2</b>		

Директор

  
ТОВ «Варва ТД»  
ПОГОДЖЕНО:  
Ідентифікаційний код 34287177

Головний бухгалтер:

  
2018 р.

(підпис)

(підпис)



Додаток 1  
до Положення (стандарту) Бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство  
Товариство з обмеженою відповідальністю "Варва ТД"  
Територія ЧЕРНІГІВСЬКА  
Організаційно-правова форма господарювання Приватне підприємство  
Орган державного управління  
Вид економічної діяльності Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур  
Середня кількість працівників  
Одиниця виміру: тис. грн  
Адреса, телефон вулиця Миру, буд. 60, кв. 23, смт. ВАРВА, ВАРВИНСЬКИЙ РАЙОН, ЧЕРНІГІВСЬКА обл., 17600

Дата (рік, місяць, число)  
за ЄДРПОУ  
за КОАТУУ  
за КОПФГ  
за КОДУ  
за КВЕД

Коди			
2 0	1 3	1 2	3 1
за ЄДРПОУ			
34287177			
за КОАТУУ			
7421155100			
за КОПФГ			
120			
за КОДУ			
0			
за КВЕД			
01.11			

0463621534

на **1.Баланс** **31 грудня** **2013** р. **Форма № 1-м** Код за ДКУД **1801006**

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	020	-	-
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	748,3	734,1
первісна вартість	031	808,6	892,9
знос	032	( 60,3 )	( 158,8 )
Довгострокові біологічні активи:			
справедлива (залишкова) вартість	035	-	-
первісна вартість	036	-	-
накопичена амортизація	037	( - )	( - )
Довгострокові фінансові інвестиції	040	-	-
Інші необоротні активи	070	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>080</b>	<b>748,3</b>	<b>734,1</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Виробничі запаси	100	1 483,4	967,2
Поточні біологічні активи	110	-	-
Готова продукція	130	419,5	419,5
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	788,5	525,9
первісна вартість	161	788,5	525,9
резерв сумнівних боргів	162	( - )	( - )
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	170	3,5	4,7
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	-	-
Поточні фінансові інвестиції	220	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	4,2	-49,5
у тому числі в касі	231	-	-
в іноземній валюті	240	-	-
Інші оборотні активи	250	-	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>260</b>	<b>2 699,1</b>	<b>1 867,8</b>
<b>III. Витрати майбутніх періодів</b>	<b>270</b>	<b>4,8</b>	<b>1,1</b>
<b>IV. Необоротні активи та групи вибуття</b>	<b>275</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>280</b>	<b>3 452,2</b>	<b>2 603,0</b>



ПАСИВ			
1	Код рядка 2	На початок звітного року 3	На кінець звітного періоду 4
<b>I. Власний капітал</b>			
Статутний капітал	300	38,3	38,3
Додатковий капітал	320	500,0	500,0
Резервний капітал	340	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	683,3	447,2
Неоплачений капітал	360	( - )	( - )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>380</b>	<b>1 221,6</b>	<b>985,5</b>
<b>II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування</b>	<b>430</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>III. Довгострокові зобов'язання</b>	<b>480</b>	<b>117,0</b>	<b>781,7</b>
<b>IV. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	500	-	-
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510	-	-
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	1 897,4	788,1
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджетом	550	216,2	47,7
зі страхування	570	-	-
з оплати праці*	580	-	-
Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу	605	-	-
Інші поточні зобов'язання	610	-	-
<b>Усього за розділом IV</b>	<b>620</b>	<b>2 113,6</b>	<b>835,8</b>
<b>V. Доходи майбутніх періодів</b>	<b>630</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>640</b>	<b>3 452,2</b>	<b>2 603,0</b>

\* З рядка 580 графа 4

Прострочені зобов'язання з оплати праці

(665)

## 2. Звіт про фінансові результати за Рік 2013

Форма № 2-м  
Код за ДКУД

1801007

СТАТТЯ 1	Код рядка 2	За звітний період 3	За аналогічний період попереднього року 4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	3 851,8	6 229,0
Непрямі податки та інші вирахування з доходу	020	( 691,6 )	( 1 038,2 )
<b>Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010-020)</b>	<b>030</b>	<b>3 160,2</b>	<b>5 190,8</b>
Інші операційні доходи	040	3,0	73,3
Інші доходи	050	-	-
<b>Разом чисті доходи (030+040+050)</b>	<b>070</b>	<b>3 163,2</b>	<b>5 264,1</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	080	( 3 089,1 )	( 4 068,2 )
Інші операційні витрати	090	( 152,0 )	( 56,4 )
у тому числі:	091	-	-
	092	-	-
Інші витрати	100	( 158,2 )	( 482,5 )
<b>Разом витрати (080+090+100)</b>	<b>120</b>	<b>( 3 399,3 )</b>	<b>( 4 607,1 )</b>
Фінансовий результат до оподаткування (070-120)	130	(236,1)	657,0
Податок на прибуток	140	( - )	( - )
<b>Чистий прибуток (збиток) (130-140)</b>	<b>150</b>	<b>(236,1)</b>	<b>657,0</b>
<b>Забезпечення матеріального заохочення</b>	<b>160</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості поточних біологічних активів	201	-	-
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та витрати від зміни вартості поточних біологічних активів	202	-	-



*(підпис)*  
М. Телюк

ТЕЛЮК МИКОЛА ВАСИЛЬОВИЧ  
(ініціали, прізвище)  
РАЛКО ЛЮДМИЛА ВАСИЛІВНА  
(ініціали, прізвище)



Додаток 1  
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство  
Товариство з обмеженою відповідальністю "Варва ТД"  
Територія: ЧЕРНІГІВСЬКА  
Організаційно-правова форма господарювання: Приватне підприємство  
Вид економічної діяльності: Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур  
Середня кількість працівників, осіб: 7  
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком  
Адреса, телефон: вулиця Миру, буд. 60, 23, смт. ВАРВА, ВАРВИНСЬКИЙ РАЙОН, ЧЕРНІГІВСЬКА обл., 17600

Дата (рік, місяць, число)  
за ЄДРПОУ  
за КОАТУУ  
за КОПФГ  
за КВЕД

Коди		
2015	01	01
34287177		
7421165100		
120		
01.11		

0463621534

**1. Баланс на 31 грудня 2014 р.**

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	734,1	633,9
первісна вартість	1011	892,9	906,0
знос	1012	( 158,8 )	( 272,1 )
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>734,1</b>	<b>633,9</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	1 386,7	2 341,2
у тому числі готова продукція	1103	419,5	2 162,8
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	525,9	299,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	4,7	3,8
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	-49,5	-127,7
Витрати майбутніх періодів	1170	1,1	697,5
Інші оборотні активи	1190	-	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>1 868,9</b>	<b>3 214,1</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>2 603,0</b>	<b>3 848,0</b>



Пасив			
1	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	38,3	38,3
Додатковий капітал	1410	500,0	500,0
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	447,2	1 366,9
Неоплачений капітал	1425	( - )	( - )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>985,5</b>	<b>1 905,2</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	-	900,0
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	781,7	-
товари, роботи, послуги	1615	788,1	1 038,8
розрахунками з бюджетом	1620	47,7	4,0
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>1 617,5</b>	<b>1 942,8</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>2 603,0</b>	<b>3 848,0</b>

2. Звіт про фінансові результати  
за Рік 2014

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	6 705,5	3 160,2
Інші операційні доходи	2120	65,0	3,0
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	6 770,5	3 163,2
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 5 611,9 )	( 3 089,1 )
Інші операційні витрати	2180	( 71,0 )	( 152,0 )
Інші витрати	2270	( 167,9 )	( 158,2 )
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	( 5 850,8 )	( 3 399,3 )
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	919,7	(236,1)
Податок на прибуток	2300	( - )	( - )
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	919,7	(236,1)



Керівник  
Головний бухгалтер

*(Signature)*  
(підпис)

ТЕЛЮК МИКОЛА ВАСИЛЬОВИЧ  
(ініціали, прізвище)  
РАЛКО ЛЮДМИЛА ВАСИЛІВНА  
(ініціали, прізвище)



Додаток 1  
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство **Товариство з обмеженою відповідальністю "Зарра ТД"** Дата(рік, місяць, число) **за СДРПОУ**  
 Територія **ЧЕРНІГІВСЬКА** за КОАТУУ **7421165100**  
 Організаційно-правова форма господарювання **Товариство з обмеженою відповідальністю** за КОПФГ **120**  
 Вид економічної діяльності **Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур** за КВЕД **01.11**  
 Середня кількість працівників, осіб **6**  
 Одиниця виміру: **тис. грн. з одним десятковим знаком**  
 Адреса, телефон **вулиця Миру, буд. 60, 23, смт. ЗАРРА, ЗАРВІНСЬКИЙ РАЙОН, ЧЕРНІГІВСЬКА обл., 17600** **0463621534**

Коди		
2016	01	01

**1. Баланс на 31 грудня 2015 р.**

Актив	Код рядка	Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006	
		На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основи засоби	1010	633,9	519,4
первісна вартість	1011	906,0	901,0
знос	1012	( 272,1 )	( 381,6 )
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>633,9</b>	<b>519,4</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	2 341,2	2 471,3
у тому числі готова продукція	1103	2 162,8	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	299,3	1 142,0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	3,8	320,5
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	-127,7	574,0
Витрати майбутніх періодів	1170	697,5	5,9
Інші оборотні активи	1190	-	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>3 214,1</b>	<b>4 513,7</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>3 848,0</b>	<b>5 033,1</b>



Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
реєстрований (пайовий) капітал	1400	38,3	38,3
Додатковий капітал	1410	500,0	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1 366,9	2 548,4
Неоплачений капітал	1425	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>1 905,2</b>	<b>2 586,7</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	900,0	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	1 038,8	2 446,4
розрахунками з бюджетом	1620	4,0	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>1 942,8</b>	<b>2 446,4</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>3 848,0</b>	<b>5 033,1</b>

**2. Звіт про фінансові результати**  
за Рік 2015

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	5 206,4	6 705,5
Інші операційні доходи	2120	49,1	65,0
Інші доходи	2240	2,4	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	5 257,9	6 770,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 4 495,8 )	( 5 611,9 )
Інші операційні витрати	2180	( 44,8 )	( 71,0 )
Інші витрати	2270	( 35,8 )	( 167,9 )
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	( 4 576,4 )	( 5 850,8 )
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	681,5	919,7
Податок на прибуток	2300	-	-
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>	<b>2350</b>	<b>681,5</b>	<b>919,7</b>

Керівник:   
Головний бухгалтер:   


ТЕЛЮК МИКОЛА ВАСИЛЬОВИЧ  
(ініціали, прізвище)

РАЛКО ЛЮДМИЛА ВАСИЛІВНА  
(ініціали, прізвище)



Додаток 1  
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство  
Товариство з обмеженою відповідальністю "Варва ТД" Дата(рік,місяць,число) за ЄДРПОУ  
Територія ЧЕРНІГІВСЬКА за КОАТУУ  
Організаційно-правова форма господарювання Приватне підприємство за КОПФГ  
Вид економічної діяльності Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур за КВЕД  
Середня кількість працівників, осіб 7  
Одиниця виміру тис. грн. з одним десятковим знаком  
Адреса, телефон вулиця Миру, буд. 60, 23, смт. ВАРВА, ВАРВИНСЬКИЙ РАЙОН, ЧЕРНІГІВСЬКА обл., 17600

Коди		
2017	01	01
34287177		
7421155100		
120		
01.11		

0463621534

1.Баланс на 31 грудня 2016 р.

Актив	Код рядка	Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006	
		На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	519,4	414,5
первісна вартість	1011	901,0	763,4
знос	1012	( 381,6 )	( 348,9 )
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>519,4</b>	<b>414,5</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	2 471,3	839,5
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебиторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1 142,0	1 337,4
Дебиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	320,5	14,0
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебиторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та еквіваленти	1165	574,0	1,0
Витрати майбутніх періодів	1170	5,9	4,2
Інші оборотні активи	1190	-	-
<b>Усього</b>	<b>1195</b>	<b>4 513,7</b>	<b>2 196,1</b>
III. Нематеріальні активи, імувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>5 033,1</b>	<b>2 610,6</b>



Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	38,3	38,3
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	2 548,4	1 982,0
Неоплачений капітал	1425	( - )	( - )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>2 586,7</b>	<b>2 020,3</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	2 446,4	588,4
розрахунками з бюджетом	1620	-	1,9
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>2 446,4</b>	<b>590,3</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
1700	-	-	-
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>5 033,1</b>	<b>2 610,6</b>

2. Звіт про фінансові результати  
за Рік 2016

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1 603,9	5 206,4
Інші операційні доходи	2120	128,1	49,1
Інші доходи	2240	44,1	2,4
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	1 776,1	5 257,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 1 603,2 )	( 4 495,8 )
Інші операційні витрати	2180	( 695,1 )	( 44,8 )
Інші витрати	2270	( 44,2 )	( 35,8 )
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	( 2 342,5 )	( 4 576,4 )
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	(566,4)	681,5
Податок на прибуток	2300	( - )	( - )
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>	<b>2350</b>	<b>(566,4)</b>	<b>681,5</b>

Керів

Голов

(підпис)

(підпис)

ТЕЛЮК МИКОЛА ВАСИЛЬОВИЧ  
(ініціали, прізвище)

РАЙКО ЛЮДМИЛА ВАСИЛІВНА  
(ініціали, прізвище)



Додаток 1  
до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
**суб'єкта малого підприємництва**

Підприємство  
**Товариство з обмеженою відповідальністю "Варва ТД"**  
Територія **ЧЕРНІГІВСЬКА**  
Організаційно-правова форма господарювання **Приватне підприємство**  
Вид економічної діяльності **Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур**  
Середня кількість працівників, осіб **6**  
Одиниця виміру: **тис. грн. з одним десятковим знаком**  
Адреса, телефон **вулиця Миру, буд. 60, 23, смт. ВАРВА, ВАРВИНСЬКИЙ РАЙОН, ЧЕРНІГІВСЬКА обл., 17600**

Дата (рік, місяць, число)  
за ЄДРПОУ  
за КОАТУУ  
за КОПФГ  
за КВЕД

Коди		
2018	01	01
34287177		
7421155100		
120		
01.11		

0463621534

**1. Баланс на 31 грудня 2017 р.**

Форма № 1-м Код за ДКУД **1801006**

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	414,5	409,9
первісна вартість	1011	763,4	786,5
знос	1012	( 348,9 )	( 376,6 )
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>414,5</b>	<b>409,9</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	839,5	1 595,4
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1 337,4	616,7
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	14,0	98,2
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	1,0	53,3
Витрати майбутніх періодів	1170	4,2	4,2
Інші оборотні активи	1190	-	-
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>2 196,1</b>	<b>2 367,8</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>2 610,6</b>	<b>2 777,7</b>

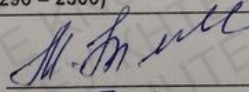


Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	38,3	38,3
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1 982,0	1 802,6
Неоплачений капітал	1425	( - )	( - )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>2 020,3</b>	<b>1 840,9</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	588,4	925,0
розрахунками з бюджетом	1620	1,9	3,5
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	2,1
розрахунками з оплати праці	1630	-	6,2
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>590,3</b>	<b>936,8</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>			
	1700	-	-
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>2 610,6</b>	<b>2 777,7</b>

**2. Звіт про фінансові результати**  
за Рік 2017

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1 202,1	1 603,9
Інші операційні доходи	2120	39,6	128,1
Інші доходи	2240	3,0	44,1
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	1 244,7	1 776,1
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 1 364,5 )	( 1 603,2 )
Інші операційні витрати	2180	( 57,9 )	( 695,1 )
Інші витрати	2270	( 1,7 )	( 44,2 )
<b>Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)</b>	<b>2285</b>	<b>( 1 424,1 )</b>	<b>( 2 342,5 )</b>
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	(179,4)	(566,4)
Податок на прибуток	2300	( - )	( - )
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)</b>	<b>2350</b>	<b>(179,4)</b>	<b>(566,4)</b>



*(підпис)*  
  
 (підпис)

ТЕЛЮК МИКОЛА ВАСИЛЬОВИЧ  
 (ініціали, прізвище)  
 РАЛКО ЛЮДМИЛА ВАСИЛІВНА  
 (ініціали, прізвище)

Київський національний торговельно-економічний університет  
Кафедра обліку та оподаткування

## **ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

### **ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ**

Студента 2 курсу, 4м групи,  
спеціальності  
071 «Облік та оподаткування»  
спеціалізації \_\_\_\_\_  
«Облік та оподаткування» —

Телюка Артема  
Миколайовича

Науковий керівник  
к.е.н., доцент \_\_\_\_\_

Августова Олена  
Олександрівна

Київ 2018



## АНОТАЦІЯ

## ANNOTATION

Pronoza T. 2 course, 5 group, full-time education, Department of accounting, audit and information systems KNTEU, specialty 8.03050901 – «Accounting and Audit», specialization «Information Resources Management in the account». Accounting, control and analysis of payments for income tax, 2016. Graduate qualifying work is devoted to the theoretical, methodological and practical issues of accounting, control and analysis of payments for income taxes. Investigated the economic substance of the income tax and considered his place in the national taxes which form the budget of Ukraine. Researched regulatory and professional literature governing the accounting and control of payments for income tax, on the basis of which a critical analysis and proposals for improvement of legal regulation of these issues. We studied the method of determining the tax base for the purpose of calculation of tax liabilities on income. The current state of the account of calculations under the profit tax, their documentation and reflection on the accounts. Opened procedure for reflecting information on the calculation of income tax in the statements. Studied the organization and methodology of calculations control for income tax. Systematic procedures of analysis of income tax, identify the purpose, main indicators, sources of information and consistency of its holding in the company.

**Keywords:** *income tax, tax differences, financial reporting, tax reporting, internal control, economic analysis.*

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Структура та обсяг роботи.** Випускна кваліфікаційна робота на тему «Облік, контроль і аналіз розрахунків за податком на прибуток» складається із вступу, 3 розділів, 10 підрозділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Робота містить 112 сторінок, 38 таблиць, 19 рисунків, 16 додатків. Список використаних джерел налічує 75 позицій.

**Актуальність теми.** В сучасних умовах господарювання ефективність функціонування підприємства, як основної ланки всієї економіки, великою мірою визначається кінцевим критерієм (показником) його діяльності - прибутком. Одним із основних інструментів впливу на прибуток підприємства, який застосовується на рівні макросередовища, є його оподаткування.

Система оподаткування податком на прибуток з часів незалежності України зазнає постійних змін: реформування методології обчислення бази оподаткування, зміна розміру ставок податку на прибуток, розробка нових форм податкової звітності. Всі ці аспекти вимагають постійного вивчення законодавчих змін для забезпечення достовірності інформації, яка формується в системі бухгалтерського обліку та є основою для складання фінансової та податкової звітності.

**Мета і завдання дослідження.** Метою випускної кваліфікаційної роботи є поглиблення теоретико-методичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення діючої практики бухгалтерського обліку, аналізу та контролю розрахунків за податком на прибуток для забезпечення ефективного управління діяльністю підприємства.

Поставлена мета визначає зміст досліджень, які зводяться до вирішення таких завдань:

- дослідити економічну сутність податку на прибуток та розглянути його місце в системі загальнодержавних податків;
- здійснити критичний аналіз економіко-правового забезпечення та провести огляд спеціальної літератури з теми дослідження;
- розкрити передумови організації та методології обліку, контролю та аналізу розрахунків за податком на прибуток у ПАТ «Універмаг «Дитячий світ»;

- дослідити методику визначення бази оподаткування для цілей нарахування зобов'язань за податком на прибуток;
- розглянути облік розрахунків за податком на прибуток;
- провести огляд порядку відображення розрахунків за податком на прибуток у звітності підприємства;
- розкрити організацію обліку розрахунків за податком на прибуток в умовах застосування сучасних інформаційних систем;
- розглянути методику контролю розрахунків за податком на прибуток;
- провести огляд системи показників, інформаційної бази і основних методів економічного аналізу розрахунків за податком на прибуток;
- розкрити методику аналізу розрахунків за податком на прибуток.

**Об'єкт дослідження.** Об'єктом дослідження виступають розрахунки з бюджетом за податком на прибуток у ПАТ «Універмаг «Дитячий світ».

**Предмет дослідження.** Предметом дослідження є сукупність організаційних, теоретичних та методичних питань з обліку, контролю та аналізу розрахунків з бюджетом за податком на прибуток.

**Методи дослідження.** У процесі написання випускної кваліфікаційної роботи були застосовані ряд методів та прийомів дослідження: метод класифікації (під час розгляду сутності податкових різниць), порівняння і аналізу (під час проведення економіко-правового аналізу нормативної бази і спеціальної літератури), причинно-наслідкового зв'язку (під час дослідження впливу на обсяг податкових надходжень змін в законодавстві); табличний і графічний методи (для наочного представлення даних). Для обробки масиву статистичної інформації застосовані статистичні методи обробки даних: зведення і групування, порівняння та співставлення основних показників. Проведення розрахунків здійснювалося з використанням можливостей сучасної комп'ютерної техніки, технології та програмних продуктів.

## **ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ВИПУСКНОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ**

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, сформульовано мету та завдання, предмет та об'єкт дослідження, надано перелік методів дослідження, що були використані в роботі, та інформацію про реалізацію результатів дослідження.

У **першому розділі** - «Теоретико-методологічні основи обліку, оподаткування та аналізу витрат на оплату праці» - розглянуто економічну сутність витрат на оплату праці та їх місце в системі сукупних витрат підприємства. Проведено аналіз законодавчої, нормативно-правової та науково-методичної літератури з питання дослідження. Визначено передумови організації та методології обліку, оподаткування та аналізу витрат на оплату праці ТОВ «Варва ТД».

У **другому розділі** - «Сучасний стан і удосконалення обліку витрат на оплату праці» - розглянуто первинний облік, організаційно-методичні аспекти фінансового обліку, пов'язані з відображенням у системі обліку витрат на оплату праці. Розглянуто порядок відображення інформації про витрати на оплату праці в системі прийняття управлінських рішень. Розглянуті сучасні особливості програмного забезпечення для автоматизації обліку витрат на оплату праці.

У **третьому розділі** - «Економічний аналіз витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД» - визначено методику аналізу витрат на оплату праці, розроблено організаційно-інформаційну модель аналізу витрат на оплату праці та запропоновано порядок його проведення на підприємстві.

## **ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ**

За результатами проведеного дослідження було зроблено узагальнюючі висновки та надано пропозиції щодо покращення обліку, оподаткування та аналізу витрат на оплату праці ТОВ «Варва ТД» які полягають у наступному:

6. Виявлено, що більш широким за своїм змістовим навантаженням є поняття “витрат”, яке охоплює і видатки, і виплати, і затрати. Щодо поняття “видатки”, то вони на відміну, наприклад, від затрат, відносяться до грошових видатків або заборгованості, яка виникла в зв'язку з придбанням активів або послуг, користь від яких може відчуватися і після закінчення поточного звітного періоду. Тобто, видатки – це зменшення активів або збільшення зобов'язань в зв'язку з придбанням товарів або послуг.

7. Розкриті організаційні та технологічні особливості базового підприємства та їх вплив на організацію і методологію обліку витрат на оплату праці. ТОВ «Варва ТД» відноситься до суб'єктів малого підприємництва і тому веде бухгалтерський облік та формує фінансову звітність згідно із П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». За даними аналізу встановлено, що найприбутковішим роком за останні п'ять років для досліджуваного підприємства був 2014 р. (сума чистого прибутку – 919,7 тис.грн), а найгіршим роком - 2016р. (сума збитку-566,4 тис.грн). В 2013р., 2016 – 2017 рр. підприємство було збитковим за рахунок зменшення попиту на продукцію яку реалізує досліджуване підприємство.

Загалом, в структурі активів ТОВ «Варва ТД» оборотні активи займають приблизно 80%, а необоротні активи - 20 %. Навіть зі структури балансу видно, що підприємство займається реалізацією готової продукції, адже основна частка активів належить саме поточним активам підприємства.

8. Проведені дослідження дозволили встановити, що застосування первинної документації з обліку праці і заробітної плати пов'язано з особливостями діяльності ТОВ «Варва ТД», технологічним процесам, системою організації і формою оплати праці та іншими особливостями. Організація оплати праці на ТОВ «Варва ТД» здійснюється згідно з чинними нормативно-правовими актами; колективними договорами; трудовими договорами; іншими внутрішніми нормативними документами підприємств. В роботі наведена загальна схема організації бухгалтерського обліку витрат на оплату праці на ТОВ «Варва ТД».

9. Наведені основні положення з обліку праці та її оплати, якими необхідно доповнити Наказ про облікову політику на вітчизняних підприємствах. Процес організації бухгалтерського обліку операцій з оплати праці повинен бути спрямований на мотивацію зростання до продуктивності праці, використання встановленого обсягу робочого часу та, на нашу думку, повному висвітленню загальної чисельності працівників для цілей ефективності оподаткування.

Розробляючи внутрішні документи н ТОВ «Варва ТД» (Положення про оплату праці, преміювання та інші), необхідно:

- розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим на підвищення ефективності праці;

- враховувати галузеві особливості, зокрема при створенні системи стимулювання, встановлювати спеціальні, специфічні фактори оцінок робіт для методу бальної системи преміювання, для кожної категорії персоналу, посилюючи регуляторну і стимулюючі функції заробітної плати;

- до переліку факторів та критеріїв оцінювання умов преміювання включати рівень кваліфікації, ступінь відповідальності виконаної роботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, стаж роботи, результати кваліфікаційної атестації робітників тощо, які відповідають сучасним реаліям, тактиці та стратегії управління підприємством, його підрозділами й персоналом.

6. В роботі наведено облік витрат на оплату праці в системі прийняття управлінських рішень на ТОВ «Варва ТД». Встановлено, що у наказі про облікову політику підприємства треба передбачити наступні положення щодо обліку праці та її оплати:

- форми і системи оплати праці-порядок створення резервів на виплату відпусток;

- форми кадрової документації та документування операцій з оплати праці;

- порядок внесення змін в організації праці.

Проект організації обліку праці та її оплати складається з таких частин: загальні положення; організація обліку відпрацьованого робочого часу; організація обліку виробітку;



організація узагальнення заробітної плати; організація виплати заробітної плати та організація роботи апарату бухгалтерії.

7. Проведені дослідження, дозволили встановити, що одним із важливих питань з удосконалення системи бухгалтерського обліку на ТОВ «Варва ТД» є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг виробленої продукції кожним працівником, фонд заробітної плати та його структуру. Для організації обліку праці та заробітної плати на ТОВ «Варва ТД» розроблено та запропоновано до впровадження облікові номенклатури, при формуванні яких враховувались потреби управління фондом заробітної плати за її видами, формами і категоріями працюючих, а також перелік показників як фінансової, так і статистичної звітності підприємства.

8. У випускній кваліфікаційній роботі здійснено оцінку автоматизації обліку витрат на оплату праці працівників ТОВ «Варва ТД» та встановлено, що на бухгалтера покладено багато додаткових обов'язків, серед яких і ведення кадрового обліку. Встановлено, що можливості ведення кадрового обліку в більшості облікових програм є достатньо обмеженими, оскільки не всі програми передбачають можливість ведення кадрового обліку в повному обсязі.

9. В роботі розкрита система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу витрат на оплату праці підприємства. Встановлено, що кошти на оплату праці потрібно використовувати таким чином, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи росту його оплати. Тільки при таких умовах створюються можливості для нарощування темпів розширеного господарської діяльності. Якщо такий принцип не дотримується, то відбуваються перевитрата фонду оплати праці, підвищення собівартості продукції і відповідно зменшення суми прибутку.