

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

Студентки 2 курсу, 2м
групи,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Менжинська
Владислава
Владиславівна

Науковий керівник
доктор екон. наук, професор

Мошковська Олена
Анатоліївна

Гарант освітньої програми
доктор екон. наук, 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 випускну кваліфікаційну роботу студентіві**

Менжанська Владислава Владиславівна

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи: «Облік, контроль та аналіз розрахунків за виплатами працівникам»

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, контролю та аналізу розрахунків за виплатами працівникам.

Об'єкт дослідження: процес обліку, аналізу та контролю розрахунків за виплатами працівникам

Предмет дослідження: теоретико-методичні та прикладні аспекти обліку, аналізу та контролю розрахунків на виплату працівникам ТОВ «Камертон»

4. Перелік графічного матеріалу:

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

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

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. Теоретико – методологічні основи обліку, контролю та аналізу розрахунків на виплату працівникам

1.1 Економічна сутність розрахунків на виплату працівникам господарюючого суб'єкта

1.2 Економіко - правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу розрахунків на виплату працівникам

1.3 Організаційні та технологічні особливості базового підприємства та їх вплив на організацію і методологію обліку розрахунків на виплату працівникам

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. Сучасний стан та удосконалення обліку, аналізу та контролю розрахунків на виплату працівникам

2.1 Первинний облік розрахунків на виплату працівникам

2.2 Фінансовий та податковий облік розрахунків на виплату працівникам

2.3 Облік розрахунків на виплату працівникам в системі прийняття управлінських рішень

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. Економічний аналіз та контроль розрахунків на виплату працівникам ТОВ «Камертон»

3.1 Система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу розрахунків на виплату працівникам

3.2 Методика контролю розрахунків на виплату працівникам

3.3 Організація і методика економічного аналізу розрахунків на виплату працівникам

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	Затвердження плану ВКР та назва статті	15.12.17 р.	15.12.17 р.
2	Наукова стаття	25.06.18 р.	25.06.18 р.

Керівник випускної кваліфікаційної роботи _____
(підпис, дата)

12. Висновок про випускню кваліфікаційну роботу

Гарант освітньо-професійної програми _____ Бенько М.М.
(підпис)

Завідувач кафедри _____ Фоміна О. В.
(підпис)

« _____ » _____ 201_ р.

ЗМІСТ

	стор.
Вступ.....	7
РОЗДІЛ 1. Теоретико – методологічні основи обліку, контролю та аналізу розрахунків на виплату працівникам	11
1.1 Економічна сутність розрахунків на виплату працівникам господарюючого суб'єкта	11
1.2 Економіко - правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу розрахунків на виплату працівникам.....	20
1.4 Організаційні та технологічні особливості базового підприємства та їх вплив на організацію і методологію обліку розрахунків на виплату працівникам.....	33
Висновки до розділу 1.....	46
РОЗДІЛ 2. Сучасний стан та удосконалення обліку, аналізу та контролю розрахунків на виплату працівникам	50
2.1 Первинний облік розрахунків на виплату працівникам.....	50
2.2 Фінансовий та податковий облік розрахунків на виплату працівникам.....	60
2.3 Облік розрахунків на виплату працівникам в системі прийняття управлінських рішень.....	69
2.4 Удосконалення обліку витрат на оплату праці на основі сучасних інформаційних технологій.....	82
Висновки до розділу 2.....	87
РОЗДІЛ 3. Економічний аналіз та контроль розрахунків на виплату працівникам ТОВ «Камертон»	91
3.1 Система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу розрахунків на виплату працівникам.....	91
3.2 Організація і методика економічного аналізу розрахунків на виплату працівникам	101
3.3 Методика контролю розрахунків на виплату працівникам	107
Висновки до розділу 3.....	116
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ.....	119
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	127

ВСТУП

Актуальність дослідження. Організація обліку праці та заробітної плати посідає одне з основних місць в системі обліку на будь-якому підприємстві. Заробітна плата є джерелом доходів усіх працівників підприємства. Праця, виконувана працівниками є необхідною складовою частиною процесу роботи підприємства.

В сучасних умовах питання нарахування та утримань із фонду заробітної плати, а також бухгалтерського обліку і аналізу оплати праці посідають особливе місце в роботі бухгалтерії кожного суб'єкта господарської діяльності.

По-перше, це пов'язано з тим, що для працівників заробітна плата служить основним джерелом матеріальних благ.

По-друге – суми нарахувань, що спрямовуються підприємствами на оплату праці, виступають основою для формування надходження податків і обов'язкових зборів до бюджету та цільових фондів.

Актуальність теми випускної кваліфікаційної роботи полягає у тому, що посилення бухгалтерського обліку, аналізу та контролю з боку держави за ефективним використанням трудових ресурсів та фонду оплати праці бюджетними установами набуває останніми роками першочергового значення, оскільки кількість порушень з даного питання у бюджетній сфері залишається настільки значною, що потребує безперервного контролю та аналізу за ефективністю використання трудових ресурсів та фонду оплати праці бюджетними установами.

Аналіз остатніх публікацій та досліджень. Актуальним визнається дане питання в економічній науці, адже проблемам обліку, аналізу та контролю розрахунків з виплати працівникам 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 бюджетної установи.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики обліку, контролю та аналізу розрахунків на виплату працівникам суб'єкта господарювання.

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

- Розкрити економічну сутність розрахунків на виплату працівникам підприємства;
- оцінити діюче економіко-правове забезпечення обліку, аналізу та контролю розрахунків на виплату працівникам суб'єкта господарювання;
- надати організаційно-економічну характеристику діяльності ТОВ «Камертон»;
- виявити особливості організації бухгалтерського обліку розрахунків на виплату працівникам на досліджуваному підприємстві;
- розкрити методичні прийоми та процедури аналізу та контролю розрахунків на виплату працівникам суб'єкта господарювання;
- оцінити діючу на досліджуваному підприємстві систему внутрішнього контролю підприємства;

- визначити пріоритетні напрями оптимізації обліку аналізу та контролю розрахунків на виплату працівникам суб'єкта господарювання.

Об'єктом дослідження є процеси обліку, контролю та аналізу розрахунків на виплату працівникам ТОВ «Камертон».

Предметом дослідження виступають теоретико-методологічні та організаційно-практичні аспекти обліку, аналізу та контролю розрахунків на виплату працівникам суб'єкта господарювання.

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 розрахунків на виплату працівникам ТОВ «Камертон». Аналізувалась його документальна база та особливості застосування методики обліку, аналізу та внутрішнього контролю розрахунків на виплату працівникам. Для написання випускної кваліфікаційної роботи використовувались дані фінансової, статистичної та управлінської звітності підприємства за 2013-2017 рр.

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

Для написання випускної кваліфікаційної роботи використовувались первинні документи, облікові регістри 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.

Гіпотезою наукового дослідження є припущення про те, що удосконалення теоретико – методологічних основ обліку, контролю та аналізу розрахунків на виплату працівникам забезпечить покращення системи управління діяльністю досліджуваного підприємства.

Практичне значення одержаних результатів випускної кваліфікаційної роботи полягає в тому, що розроблені в ній рекомендації та пропозиції спрямовані на вдосконалення методики обліку і контролю розрахунків на виплату працівникам та аналізу ефективності використання трудових ресурсів і можуть бути впроваджені в господарську діяльність ТОВ «Камертон». 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 136 найменувань. Загальний обсяг роботи становить 168 сторінок друкованого тексту та містить 16 рисунків, 23 таблиці, 9 додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО - МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ НА ВИПЛАТУ ПРАЦІВНИКАМ

1.1. Економічна сутність розрахунків на виплату працівникам господарюючого суб'єкта

Виплати працівникам є однією із суттєвих складових сукупних витрат будь-якого підприємства та одним із складних об'єктів бухгалтерського обліку, які включають у себе досить значний перелік виплат, кожен з яких має свої особливості відображення як у бухгалтерському обліку, так і у зовнішній звітності підприємства. Рівень виплат працівникам та їх структура мають також велике соціальне значення і впливають не лише на поточні, а й на майбутні показники діяльності підприємства. У зв'язку з цим питання розуміння суті виплат працівникам, їх структури та обліку є актуальними, що є досить важливою основою для обґрунтування їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, у фінансовій звітності та звітності з корпоративної соціальної відповідальності.

Слід зазначити, що визначення поняття «виплати працівникам» наведене лише в МСБО 19 «Виплати працівникам». Згідно з цим Стандартом виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. В нормативних документах України, у тому числі з питань бухгалтерського обліку, визначення поняття «виплати працівникам» відсутнє. Як побічний результат дослідження проблем удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства, визначено, що виплати працівникам як компенсаційні платежі за надані послуги працівниками, що акумулюються у складі довгострокових і поточних зобов'язань та забезпечень підприємства.

Для визначення поняття «виплати працівникам» розглянемо структуру таких виплат згідно з міжнародними на національними стандартами бухгалтерського обліку (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Структура виплат працівникам за МСБО 19 та П(с)БО 26

Структура виплат працівникам	
За МСБО 19	За П(С)БО 26
1. Короткострокові виплати працівникам, такі як вказані далі, якщо очікується, що вони будуть повністю сплачені у повному обсязі протягом дванадцяти місяців після закінчення річного звітного періоду, у якому працівники надавали відповідні послуги:	1. Поточні виплати працівникам – виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу:
1.1 заробітна плата;	1.1 заробітна плата за окладами та тарифами
	1.2 інші нарахування з оплати праці
1.2 внески на соціальне забезпечення;	1.3 виплати за невідпрацьований час:
1.3 оплачені щорічні відпустки;	1.3.1 щорічні відпустки
1.4 оплачена тимчасова непрацездатність;	1.3.2 інший оплачуваний невідпрацьований час
1.5 участь у прибутку та преміювання;	1.1.3 премії та інші заохочувальні виплати
1.6 негрошові пільги теперішнім працівникам:	1.4 тощо.
1.6.1 медичне обслуговування;	
1.6.2 надання житла;	
1.6.3 надання автомобілів	
1.6.4 надання безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг	
2. Виплати після закінчення трудової діяльності	2. Виплати після закінчення трудової діяльності:
2.1 пенсії (наприклад, пенсії та разові виплати при виході на пенсію);	Здійснюються за кожною програмою виплат після закінчення трудової діяльності
2.2 інші виплати після закінчення трудової діяльності:	
2.2.1 страхування життя після закінчення трудової діяльності;	
2.2.2 медичне обслуговування після закінчення трудової	

діяльності.	
3. Інші довгострокові виплати працівникам	3. Інші виплати працівникам

Продовж. табл. 1.1

3.1. додаткові оплачувані періоди відсутності на роботі:	3.1 виплати інструментами власного капіталу
3.1.1 довгострокові відпустки за вислугу років;	3.2 інші довгострокові виплати працівникам
3.1.2. оплачувані академічні відпустки;	
3.2. виплати з нагоди ювілеїв чи інші виплати за вислугу років;	
3.3. виплати за тривалою непрацездатністю.	
4. Виплати при звільненні	4.Виплати при звільненні

Дані табл. 1.1 свідчать, що МСБО 19 та П(с)БО 26 виплати працівникам поділяють на 4 однакові групи. Проте у МСБО 19 наводиться суттєво більш детальний, порівняно з П(с)БО 26, але не вичерпний перелік виплат, що входять до груп. У зв'язку з тим, що згідно зі ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [19] національні стандарти бухгалтерського обліку не повинні суперечити міжнародним, розглянемо сутність складових виплат працівникам згідно з МСБО 19.

Перелік виплат працівникам, перелічених у МСБО 19, свідчить, що всі вони є поточними та майбутніми доходами фізичної особи та/або членів його сім'ї, які пов'язані з поточною та минулою працею фізичної особи на конкретному підприємстві (установі, організації) та виплачуються безпосередньо підприємством або через третю особу.

Визначення поняття «доходи працівника» нині в законодавчій базі України відсутнє. Необхідно відзначити, що джерела доходу не деталізуються і можуть бути різними, але щодо виплат працівнику, то

джерелом виплати є кошти конкретного підприємства. Так, до виплат працівнику не належать доходи внаслідок крадіжки фізичної особи, навіть на підприємстві, на якому він працює. Не входять до виплат працівника і доходи, отримані за цивільно-правовими договорами, які не передбачають виконання робіт (наприклад, оплата за оренду приміщення працівника або компенсація за зношування інструментів, належних працівникам, тому що їх отримання не пов'язане з працею працівника на підприємстві).

Різняться виплати працівникам від доходу фізичної особи для цілей оподаткування і періодом отримання. Якщо у нормативній базі з оподаткування йдеться про доходи за звітний період, то «виплати працівникам» включають як доходи звітного, так і очікувані доходи у майбутньому.

З викладеного можна зробити висновок, що виплати працівникам є складовою доходів фізичних осіб.

До короткострокових виплат працівникам належить заробітна плата, яка складається з основної заробітної плати, додаткової заробітної плати (виплати за невідпрацьований час, участь у прибутку тощо), інших заохочувальних та компенсаційних виплат, склад яких визначено Інструкцією зі статистики заробітної плати. При цьому слід враховувати, що частина перелічених в Інструкції заохочувальних та компенсаційних виплат не є об'єктом для нарахування єдиного внеску, а тому й не належить до фонду оплати праці. Зокрема, це: оплата за навчання в навчальних закладах дітей працівників підприємства; вартість путівок на лікування і відпочинок або суми компенсацій, видані замість путівок; екскурсії і мандрівки; здешевлення вартості харчування працівників як готівкою, так і за безготівковими розрахунками в їдальнях, буфетах, профілакторіях; витрати на погашення позик, виданих працівникам підприємств для поліпшення житлових умов, включаючи кошти для погашення первинних внесків для вступу в житловий кооператив та на індивідуальне будівництво, придбання

садових будинків і обзаведення домашнім господарством; витрати на благоустрій садівничих товариств (будівництво доріг, енерго- і водопостачання, осушення та інші витрати загального характеру), будівництво гаражів. Такі виплати не є заробітною платою, а іншими витратами підприємства; їх можна об'єднати в одну групу – додаткові блага (грошові та негрошові пільги теперішнім працівникам).

Таким чином, в узагальненому вигляді поточні виплати працівникам включають у себе заробітну плату та додаткові блага. Частина додаткових благ передбачається національним законодавством (Кодексом законів про працю України [17], Законами України «Про оплату праці» [12], «Про відпустки», «Про колективні договори та угоди», «Про прожитковий мінімум», «Про пенсійне забезпечення», «Про недержавне пенсійне забезпечення» та ін.), а інша – підприємством самостійно (колективним договором, умовами контрактів, Положеннями про фонди споживання тощо).

Згідно з МСБО 19 виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. У визначенні йдеться про послуги надані у минулому (минулу працю). Проте це не завжди так. Наприклад, одноразова допомога на самого працівника і на кожного члена сім'ї, який переїжджає, пов'язана лише з майбутніми послугами працівника підприємству. Тобто може бути ситуація, коли така допомога видана до надання послуг працівником підприємству, тобто за майбутню працю. У цьому разі така допомога може вважатись виплатою працівникам лише після укладення трудового договору (контракту). Тобто основною ознакою такої допомоги є наявність укладеного трудового договору (чи іншого розпорядчого документа про прийняття на роботу). Така допомога не входить до фонду заробітної плати, а є по суті додатковим благом. Аналогічна ситуація виникає також у багатьох випадках під час працевлаштування випускників навчальних закладів.

Згідно з Конвенцією про захист заробітної плати Міжнародної організації праці № 95 «заробітна плата» означає, незалежно від назви й методу обчислення, будь-яку винагороду або заробіток, які можуть бути обчислені у грошах, і встановлені угодою або національним законодавством, що їх роботодавець повинен заплатити, на підставі письмового або усного договору про наймання послуг, працівникові за працю, яку виконано, чи має бути виконано, або за послуги, які надано, чи має бути надано». Тобто під заробітною платою можуть розумітись також аванси та інші виплати за майбутню працю, які є частиною короткострокових виплат працівникам.

Більшість короткострокових виплат працівникам виплачується у періоді їх нарахування та/або у короткостроковій перспективі. Проте є певні короткострокові виплати працівникам, які будуть сплачуватись їм у майбутньому, але належать до поточних витрат підприємства. Так, у багатьох країнах заробітна плата обліковується за методом нетто. Тобто окремо нараховується заробітна плата й окремо суми відрахувань на неї у соціальні фонди (згідно з МСБО 19 належать до виплат працівникам), які окремо списуються на витратні рахунки. У цьому разі виплати будуть здійснені у майбутньому. В Україні нараховується заробітна плата брутто, а тому окремо у цьому випадку ця стаття виплат працівникам відсутня. Проте вона може бути у разі, якщо підприємство за свій рахунок здійснює додаткове перерахування пенсійних внесків за працівника згідно з законодавством чи внутрішніми правилами. У майбутньому працівник може отримати нараховані у поточному періоді виплати також при довгостроковому страхуванні життя.

Виплати після закінчення трудової діяльності, що перелічені в табл. 1.1 виплати після закінчення трудової діяльності здійснюються переважно за певними програмами, для виконання яких у майбутньому створюються відповідні забезпечення, якщо виплати будуть здійснюватись підприємством (установою, організацією) безпосередньо з відображенням витрат у минулих

поточних періодах. Якщо виплати будуть здійснюватись третьою особою, то забезпечення не створюються. Виплати за такими програмами працівнику та/або членам його сім'ї здійснюються у грошовій та/або натуральній формі. За своєю суттю такі виплати є додатковим благом.

До інших довгострокових виплат працівникам належать виплати, які включені до фонду заробітної плати (додаткові оплачувані періоди відсутності на роботі; виплати з нагоди ювілеїв чи інші виплати за вислугу років) та не належать (виплати за тривалою непрацездатністю). Всі ці виплати пов'язані з минулими послугами працівника підприємству і за ними також необхідно створювати забезпечення на основі наявних у суб'єкта бухгалтерського обліку документів та прогнозів.

Виплати при звільненні поділяють на 2 види: виплати, які підлягають сплаті в результаті рішення суб'єкта господарювання звільнити працівника до встановленої дати виходу на пенсію; виплати, що підлягають сплаті в результаті рішення працівника погодитися на добровільне звільнення в обмін на такі виплати. Для таких виплат можуть створюватись поточні та/або довгострокові забезпечення. Перелік та склад забезпечень підприємство здійснює самостійно, виходячи з необхідності та доцільності.

Певні виплати працівникам пов'язані з розміром заробітної плати (наприклад, оплата відпусток, пенсії), а деякі – не пов'язані (зокрема, медичне обслуговування та виплати з нагоди ювілеїв) або мають опосередкований зв'язок з розміром заробітної плати.

Наведене дозволяє виділити ознаки виплат працівникам, які наведені в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Характерні ознаки виплат працівникам

Ознака	Характеристика ознаки
Час виникнення	З дати укладання трудового договору
Джерело виплат	Працедавець
За що здійснюються виплати	За майбутні, поточні та минулі послуги працівника працедавцю

Особа виплат	Працедавець або третя особа
Кінцева особа – одержувач доходу за виплатами працівникам	Працівник та (або) члени його сім'ї, інші утриманці
Періоди виплат	Поточні та майбутні
Порядок визначення нормативів виплат працівникам	Законами та внутрішньою практикою працедавця
Види виплат	Заробітна плата та додаткові блага
Форма виплат	Грошова, матеріальна, послуга, фінансові інструменти

Маючи основні ознаки виплат працівникам, їх можна визначити таким чином: виплати працівникам – це всі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що їх надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу працівнику та членам його сім'ї згідно з законодавством та внутрішньою практикою в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги та у зв'язку з фактом поточних та минулих трудових відносин.

Поняття «виплати працівникам» є однією з основних категорій бухгалтерського обліку. В обсяг цього поняття входять ще чотири поняття, визначення яких наведено в МСБО 19 та П(с)БО 26 (рис. 1.1), кожне з яких теж включає поняття нижчого рівня.

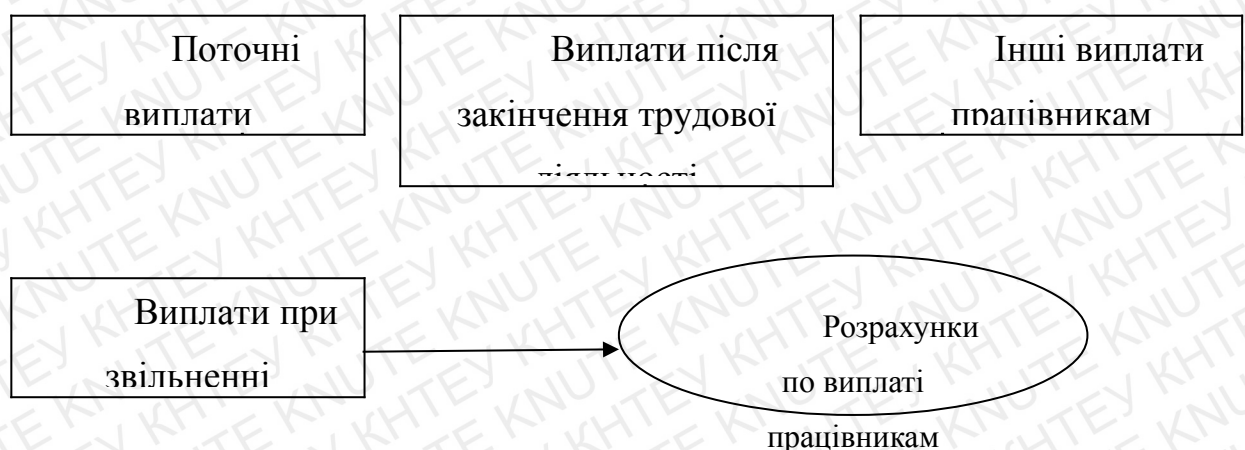


Рис. 1.1 Структура поняття «виплати працівникам» як категорії бухгалтерського обліку

Розрахунки по виплаті працівникам є сукупністю об'єктів бухгалтерського обліку, пов'язаних з їх поточними та майбутніми доходами, які отримує (отримуватиме) працівник за рахунок підприємства безпосередньо або через третю особу, а також зобов'язання підприємства з передачі працівнику первинних та вторинних інструментів власного капіталу. Аналіз МСБО 19 та Національних П(с)БО 26, П(с)БО 10, П(с)БО 11, П(с)БО 16 дозволяє виділити рахунки витрат, на які слід списувати, залежно від виду і призначення, нарахування виплат працівникам, а саме: 15 «Капітальні інвестиції», 16 «Довгострокові біологічні активи», 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 39 «Витрати майбутніх періодів», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 97 «Інші витрати». Зобов'язання за виплатами відображаються на рахунках: 55 «Інші довгострокові зобов'язання», 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 67 «Розрахунки з учасниками», 68 «Розрахунки за іншими операціями».

У разі створення забезпечень використовується рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів». За окремими виплатами працівникам може виникати дебіторська короткострокова або довгострокова заборгованість працівників, яку обліковують відповідно на рахунках 37 «Розрахунки з різними дебіторами» та 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість на інші необоротні активи».

Слід зауважити, що за виплатами працівникам можуть виникати як балансові, так і позабалансові зобов'язання. Наприклад, якщо передбачено у майбутньому передати частку у статутному капіталі, то відображається зобов'язання, а якщо безоплатно передається варант (можливість придбати акції підприємства у майбутньому за визначеною ціною), то вартість варанта

списується на інші витрати, а контрактне зобов'язання з продажу акцій відображають на позабалансовому рахунку 03 «Контрактні зобов'язання».

Отже, виплати працівникам — це всі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що їх надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу працівнику та членам його сім'ї згідно з законодавством та внутрішньою практикою в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги та у зв'язку з фактом поточних та минулих трудових відносин.

1.2 Економіко - правовий аналіз та огляд нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю та аналізу розрахунків на виплату працівникам

Відносини щодо виплат працівникам регулюються законодавчими та нормативними документами. Основним документом, що регулює трудові відносини є Конституція України [49], в якій зазначається, що кожен громадянин має право на працю, соціальний захист та безпечні умови праці.

Україна дотримується принципів централізованого впровадження норм, що регулюють відносини розрахунків з персоналом підприємства, тому акти органів державної влади визначають пріоритети в сфері організації праці. Конституція відіграє "визначальну роль" в забезпеченні прав і свобод людини, саме у ній визначаються положення людини у суспільстві та її взаємини із державою.

Нормативні документи та рівні регулювання заробітної плати показані на рис. 1.2.

Система трудових відносин регулюється Кодексом законів про працю, який є законодавчим актом у системі оплати праці, незалежно від виду діяльності та форми власності.

Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755 –VI (із змінами і доповненнями від № 2245-VIII від 07.12.2017) регулює відносини, що постають у сфері справляння податків і зборів, наприклад, 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, права і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за недотримання податкового законодавства [18].





Рис. 1.2 Нормативні документи та рівні регулювання розрахунків на виплату працівникам підприємства

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. 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 № 1ДФ) 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.

Закон України “Про оплату праці” визначає економічні, організаційні та правові засади оплати праці персоналу підприємства, які працюють на основі трудового договору, незалежно від форм власності та виду діяльності, спрямований на відтворюючу та стимулюючу функцію заробітної плати.

Ще одним важливим регулюючим документом на підприємстві є Наказ про облікову політику, оскільки в ньому розкрито основні принципи обліку на підприємстві.

Джерелами коштів для розрахунку з персоналом підприємства є дохід підприємства та інші кошти, отримані від господарської діяльності. Для державних установ та організацій - це кошти, які виділяє відповідний бюджет.

Постанова "Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати" [32] застосовується при: наданні працівникам щорічної відпустки, надання творчої відпустки, переведення працівників на іншу роботу за станом здоров'я, виконання працівниками обов'язків у робочий час, переведення вагітних жінок на іншу роботу, забезпечення допомоги, службові відрядження. Розраховується виходячи з виплат за останні 12 місяців роботи, якщо працівник працював менше одного року, то середня заробітна плата обчислюється за фактично відпрацьований час.

Особи, які мають постійний дохід, допомога з тимчасової непрацездатності, вагітністю та пологами надається органами соціального страхування, при умові сплати працівниками добровільних внесків до зазначених фондів. Розмір допомоги визначається множенням середньоденного доходу від безперервного стажу роботи на кількість днів непрацездатності.

Закон України "Про відпустки" встановлює право на відпустку, визначає тривалість, умови, порядок надання працівникам для відновлення сил, стану здоров'я та задоволення власних потреб. Право на відпустки регулюються Конституцією України, Законом України "Про оплату праці" [12] та іншими нормативно-правовими актами.

У випадку звільнення працівника йому надається право повернути кошти за невикористану відпустку.

Закон України «Про колективні договори і угоди» від 1 липня 1993 року № 3357 –XII (із змінами і доповненнями від 28.12.2014) визначає правові засади розроблення, укладання та виконання колективних договорів і угод з метою підтримки регулювання трудових відносин та соціально-економічних інтересів робітників і власників.

Закон України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати» від 12 жовтня 2009 р. № 1646 –17 встановлює розмір прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати, що забезпечує належний соціальний захист кожного громадянина України у період фінансово-економічної кризи. Основою для встановлення прожиткового мінімуму на 2018 р. є Закон України «Про Державний бюджет України на 2018 рік» .

Як зазначено в Кодексі законів про працю України [30] та Законі України «Про оплату праці» [12] мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за

виконану працівником місячну норму робіт. З 1 січня 2018 року мінімальна заробітна плата в Україні зросла на 523 грн. і становить 3723 грн.

Закон України «Про охорону праці» від 14 жовтня 1992 року № 2694 – XII (із змінами і доповненнями від 23.03.2017) визначає головні положення щодо виконання конституційного права громадян на охорону їх життя і здоров'я в ході трудової діяльності, встановлює участь відповідних державних органів зв'язки між власником підприємства або уповноваженим ним органом та працівником з питань безпеки, гігієни виробничого середовища та праці, затверджує єдиний порядок організації охорони праці в Україні.

Питання відображення в обліку та звітності виплат працівникам регулюються Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам», крім компенсаційних виплат інструментами власного капіталу, які регулюються окремим стандартом – МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій». В Українській нормативній базі питання обліку та звітності за виплатами працівникам регулюються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», а виплати фінансовими інструментами та пов'язаним особам – відповідно до П(с)БО 13 «Фінансові інструменти» та П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін». Крім цих основних стандартів, при обліку виплат працівникам також необхідно враховувати вимоги П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 11 «Зобов'язання», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 34 «Платіж на основі акції».

П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [47] визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій та не грошовій формах) за роботи та послуги виконані працівниками, та розкриття у фінансовій звітності.

Норми Положення (стандарту) 26 «Виплата 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 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 [99], включаючи облік та звітність за розрахунками з персоналом.

Постанова Кабінету Міністрів України № 100 від 8 лютого 1995 р. «Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати» формулює механізм обчислення середньої заробітної плати, яка потрібна для розрахунку різноманітних виплат працівникам

Постанова КМУ № 1078 від 17 липня 2003 року «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення» встановлює правила обчислення індексу споживчих цін для проведення індексації та сум індексації грошових доходів населення.

Після прийняття і введення в дію вище зазначених законодавчих актів відбулись позитивні зміни в організації оплати праці, наприклад, було здійснено перехід до колективно-договірних принципів регулювання та встановлення державних гарантій в оплаті праці грошових доходів населення.

Після прийняття і введення в дію вище зазначених законодавчих актів відбулись позитивні зміни в організації оплати праці, наприклад, було здійснено перехід до колективно-договірних принципів регулювання та встановлення державних гарантій в оплаті праці.

Однак існує низка проблем саме у сфері правового регулювання праці, які не дозволяють повністю реалізувати закріплені Конституцією України права, свободи та інтереси громадян, створити всі необхідні умови для творчого використання працівником своїх здібностей та власного потенціалу.

Ці проблеми спричинені суперечливістю та чисельними недоліками у нормах трудового законодавства України. Розширення локального регулювання трудових взаємин створює небезпеку довільного тлумачення вимог трудового законодавства та погіршення правового статусу робітника.

При вивченні діючої нормативно-правової бази щодо виплат працівникам було виділено проблеми та розбіжності, що стосуються регулювання розрахунків з працівниками підприємства.

Наприклад, поняття «заробітна плата» в Кодексі законів про працю, та в Законі «Про оплату праці» [69] має деякі відмінності, наведемо їх у табл. 1.5.

Таблиця 1.5.

Відмінності у трактуванні поняття «заробітної плати»

Джерело	Стаття	Визначення
Кодекс законів про працю України [17]	Ст. 94 гл.VII Оплата праці	Заробітна плата -це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
Закон України «Про оплату праці»[12]	Ст. 1, I розділу Загальні положення	Заробітна плата -це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу.

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 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 [1, с.38, 40].

В свою чергу, Л.П.Шевчук 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 [81., с.102].

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. Лишиленко 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.

Як зазначає І. Саух [65] 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.

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 [65].

Сучасні наукові розробки у сфері обліку розрахунків на виплату працівникам підприємства не мають визначень поняття «облік витрат на оплату праці» та загальної методики його проведення, але розкривають окремі складові щодо обліку, аналізу й контролю розрахунків на виплату працівникам та за іншою дебіторською заборгованістю працівників, зокрема їх документальне та аналітичне забезпечення, методику здійснення тощо. Для представлення вкладу сучасних науковців у сферу обліку розрахунків на виплату працівникам за останні роки розглянемо інформацію табл. 1.6.

Виходячи з даних табл. 1.6, можна зробити загальний висновок, що у сучасних наукових працях найбільше увага приділяється організації та методиці контролю розрахунків на виплату працівникам (18 та 17 позитивних позицій серед 19), а найменше – сутності понять контролю розрахунків на виплату працівникам (6 позитивних позицій серед 19), а також удосконаленню контролю розрахунків з персоналом (8 позитивних позицій серед 19).

Таблиця 1.6

Погляди сучасних науковців на контроль розрахунків на виплату працівникам*

Автори	Контроль розрахунків з персоналом
--------	-----------------------------------

	Сутність поняття	Інформаційно-аналітичне та документальне забезпечення	Організація підготовки та проведення	Методика здійснення та методичний інструментарій	Удосконалення
1	2	3	4	5	6
Бойченко Н.В., Наумова Т.А., Нестеренко І.В. [50]	+	-	+	+	-
Гнатенко Є.П., Прокопенко Т.Ю. [51]	-	+	-	-	-
Гомаз І.О. [52]	-	-	+	+	+
Гончар Л.В., Рубан А.С. [53]	+	+	+	+	+
Гуцаленко Л.В., Слободянюк І.О. [54]	-	-	+	+	-
Даценко Г.В., Пшенична Г.В. [55]	+	+	+	+	+
Добровольська О.В. [56]	-	-	+	+	-
Кащенко О. [57]	-	+	+	+	-
Крицька А.М. [58]	-	-	+	+	-
Мельянюкова Л.В., Приємницька Є.С. [59]	-	+	+	+	-
Москалюк Г.О. [60]	-	+	+	+	+
Овсюк Н.В. [61]	+	+	+	+	-
Петрицька О.С. [62]	+	+	+	-	+
Побережець О.В., Свінарьова Г.Б., Чебан Н.В. [63]	-	-	+	+	+
Саух І.В. [67]	+	+	+	+	+
Скакун А.С. [68]	-	-	+	+	-
Скоробогатова В.В. [69]	-	+	+	+	+
Рябина Л.М. [70]	-	+	+	+	-
Загальна кількість присутності у працях відповідних категорій контролю	6	12	18	17	8

* розроблено автором

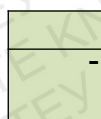
Умовні позначення таблиці 1.6:

+
-
+

присутня категорія у працях з контролю витрат на оплату праці;

відсутня категорія у працях з контролю витрат на оплату праці;

присутня категорія у працях з контролю дебіторської заборгованості



працівників;

- відсутня категорія у працях з контролю дебіторської заборгованості працівників.

Серед науковців, зазначених у таблиці 1.1, особливу увагу заслуговують праці таких, як:

- ✓ І.В. Саух, у яких відображено всі складові контролю витрат на оплату праці з повним висвітленням конкретних питань та критичним аналізом використаних джерел у статтях;
- ✓ Г.О. Москалюк [60] та В.В. Скоробогатова [69], у яких детально розкривається зміст і наповнення складових організації і методики 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.

Наукові напрацювання у сфері аналізу витрат на оплату праці на сьогоднішній день майже відсутні. Організація і методика аналізу розрахунків на виплату працівникам представлена лише у підручниках та навчальних посібниках, і меншою мірою у статтях, які можна представити у вигляді наступної таблиці 1.7.

Таблиця 1.7

Погляди сучасних науковців на аналіз витрат на оплату праці**

Автори	Аналіз розрахунків з персоналом				
	Сутність поняття	Інформаційне забезпечення	Організація підготовки та проведення	Методика здійснення та методичний інструментарій	Удосконалення
Багрій К.Л.	-	-	+	+	-
Гнатенко Є.П., Прокопенко Т.Ю.	-	+	-	-	-
Іванчук Н.В.	-	-	+	+	+
Корягін М.В., Попкова О.О.	-	+	+	+	-
Літвінов О.С., Сукач О.О.	-	-	+	+	-
Різник І.В.	-	+	+	+	+

Сукач О.О.	-	-	+	+	+
Шляхтич Т.В.	-	-	+	+	-
Загальна кількість присутності у працях відповідних категорій контролю	0	3	7	7	3

*** побудовано*

Умовні позначення таблиці 1.7:

+	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.

Згідно з даними таблиці 1.7, найбільша увага приділяється лише організації та методиці аналізу розрахунків на виплату працівникам (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.

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 розрахунків на виплату працівникам 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.

В Україні, як і у більшості ринкових економічних системах світу, організація регулювання розрахунків на виплату працівникам є багаторівневою, охоплює державне; колективно-договірне та регулювання на рівні суб'єктів господарювання. На всіх рівнях існують закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам. Ці документи регулюють окрему сферу по виплатах працівникам, зокрема: податкове навантаження, відпустка працівника, розмір прожиткового мінімуму, розрахунок середньої заробітної плати, тощо. За результатами дослідження, можна стверджувати, що кожний із названих вище напрямів регулювання не є досконалим і потребує доопрацювання.

1.5 Організаційні та технологічні особливості базового підприємства та їх вплив на організацію і методологію обліку розрахунків на виплату працівникам

Досліджуване підприємство - Товариство з обмеженою відповідальністю «Камертон» (далі - Товариство) створене у відповідності до Конституції України, Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, інших нормативних актів чинного законодавства України.

Друкарня "Камертон" компанія, що динамічно розвивається та надає широкий спектр поліграфічних послуг і не тільки. Дана компанія освоїла регіональні і закріпилися на столичному ринку поліграфії, розвиває партнерську мережу по доставці поліграфії.

ТОВ "КАМЕРТОН" почала свою роботу з рекламно-інформаційної газетою "Київ на долонях" яка була заснована в 1997 році. Найбільший тираж в місті і бездоганна доставка власною кур'єрською службою дозволяють максимально швидко проінформувати все платоспроможне населення Києва. Так само дана компанія надає безадресну доставку по поштових скриньках Києва: листівок, брошур, флаєрів, оголошень та іншої друкованої продукції. Друкарня "Камертон" молода компанія, яка створена в 2007 році. Так, це не помилка, саме створена, а не викуплена або модернізована з ще "радянської" районної або обласної друкарні.

Товариство має відокремлене майно, самостійний баланс, діє на основі повного господарського розрахунку, самоокупності й самофінансування, самостійно планує свою діяльність і визначає її напрямки.

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.

Спеціалізація даного підприємства, на сьогоднішній день, спрямована на надання поліграфічних послуг. Від надання даних послуг товариство отримує найбільшу частину виручки.

ТОВ «Камертон» пропонує наступні послуги:

- друк листівок та газет;

- друк каталогів формату А3;
- доставка поліграфічної продукції.

Майно ТОВ «Камертон» 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 (13,3 тис.грн), 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 13,3 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 «Камертон» є генеральний директор підприємства (рис. 1.3).

Середньооблікова чисельність штатних ТОВ «Камертон» 8 осіб.

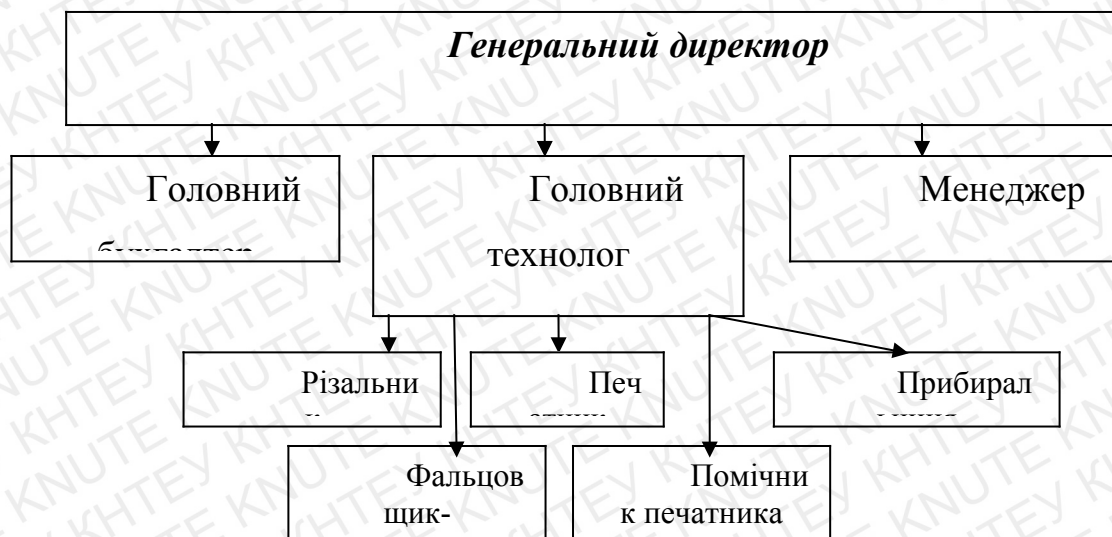


Рис. 1.3 Організаційна структура ТОВ «Камертон»*

*розроблено автором за даними підприємства

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

Для здійснення зведення бухгалтерського обліку за принципами і методами, передбаченими Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, 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 «Камертон» дотримується основних принципів НП(С)БО №1 “Загальні вимоги до фінансової звітності ” [43].

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 надання поліграфічних послуг) та збільшення активів.

Аналізуючи організаційну структуру Товариства можна простежити відсутність функціонування єдиної служби, яка займалася б 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 наданих поліграфічних послуг. При цьому безпосередньо на місці – у підрозділі працівник повинен займатися призначеною для нього ділянкою роботи.

З метою оцінки фінансового стану досліджуваного підприємства здійснимо аналіз основних показників діяльності за 2013 – 2017 рр. Інформаційною базою оцінки та аналізу виступає фінансова звітність ТОВ «Камертон» (Додаток А).

За даними рис. 1.4 найприбутковішим роком за останні три роки був 2014 р. (сума чистого прибутку – 145,2 тис.грн), а найгіршим роком - 2016р. (сума прибутку - 1,7 тис.грн). Динаміка чистого прибутку з 2014 р. по 2017 р. іде на спад за рахунок скорочення видів діяльності досліджуваного підприємства. Разом з тим, підприємство є прибутковим й доходи покривають понесені витрати, що є позитивним.

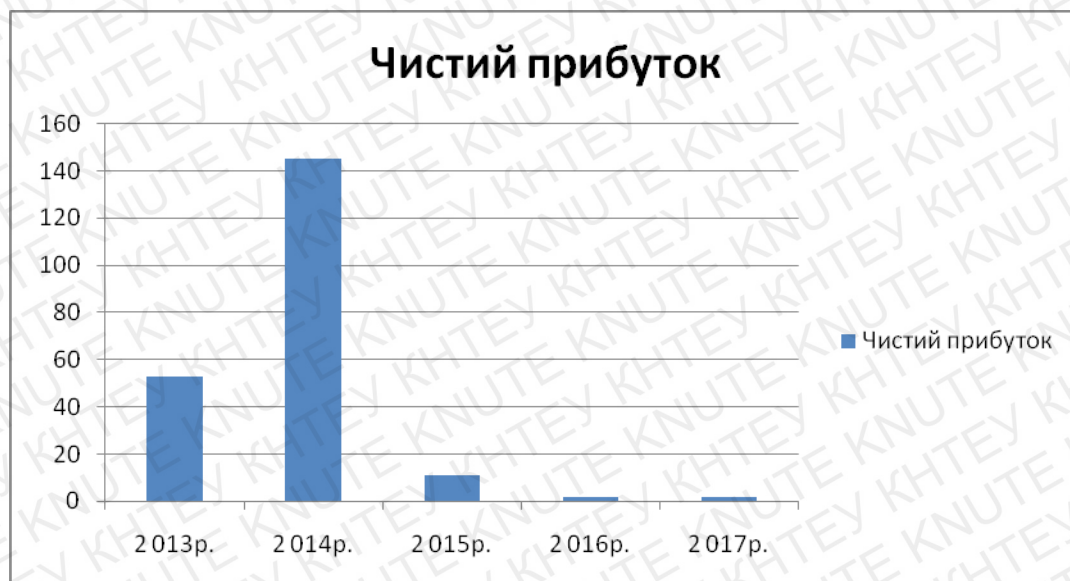


Рис. 1.4 Динаміка чистого прибутку ТОВ «Камертон» за 2013-2017 рр.*

*розроблено автором на базі даних фінансової звітності підприємства

З даних, наведених в табл. 1.9 бачимо, що загальна вартість майна ТОВ «Камертон» за останні п'ять років зменшилась. Це є негативними змінами, оскільки зменшення активів свідчить про погіршення економічного потенціалу підприємства, його ваги на ринку.

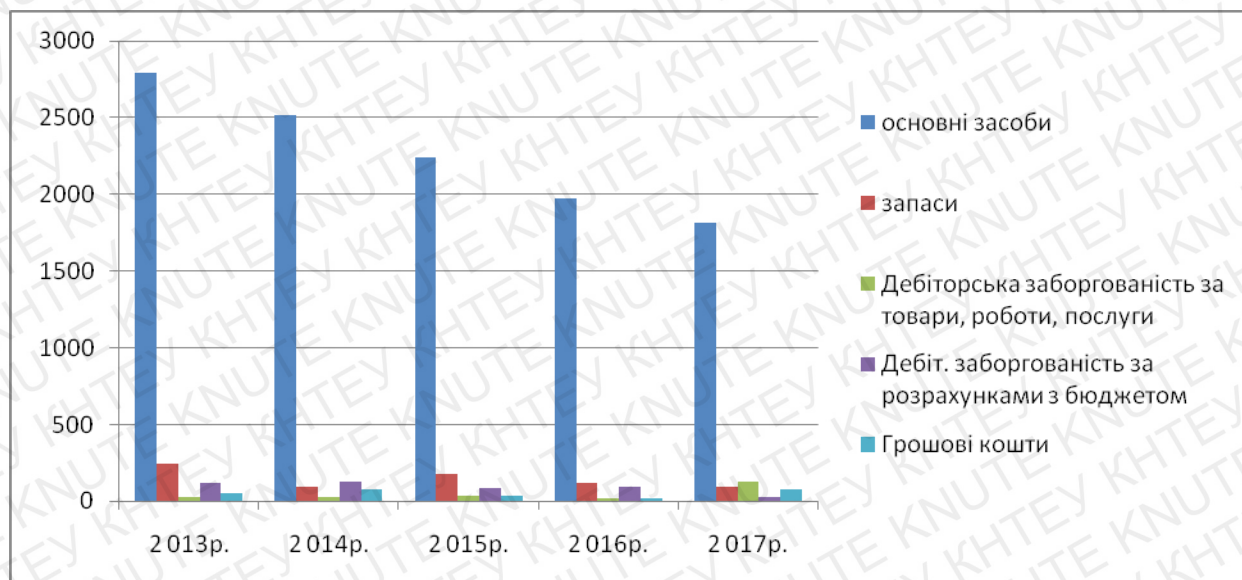


Рис. 1.5 Динаміка активів ТОВ «Камертон» за 2013-2017 рр.*

*розроблено автором на базі даних фінансової звітності підприємства

Показники	2013 р.	2014р.	2015 р.	2016 р	2017 р	Відхилення							
						Абсолютне, тис.грн				Відносне, %			
						2014р.	2015р.	2016р.	2017р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.
Чистий дохід	5158,9	3852,5	2652,7	2256,7	3535,8	-1306,4	-	-396	1279,1	-25,3	-31,1	-14,9	56,6
Інший операційний дохід	-	-	-	-	-	0	0	0	0	0	0	0	0
Інші доходи	-	-	-	-	-	0	0	0	0	0	0	0	0
Разом доходи	5158,9	3852,5	2652,7	2256,7	3535,8	-1306,4	-	-396	1279,1	-25,3	-31,1	-14,9	56,6
Собівартість товарів, робіт, послуг	4083,9	3304,1	2634,2	2254,4	3533,7	-779,8	-669,9	-379,8	1279,3	-19,0	-20,2	-14,4	56,7
Інші операційні витрати	1010,0	371,4	-	-	-	-638,6	0	0	0	-63,2	0	0	0
Інші витрати	-	-	4,7	-	-	0	0	0	0	0	0	0	0
Разом витрати	5093,9	3675,5	2638,9	2254,4	3533,7	-1418,4	-	-384,5	1279,3	-27,8	-28,2	-14,5	56,7
Фінансовий результат до оподаткування	65	177,0	13,8	2,3	2,1	112	-163,2	-11,5	-0,2	172,3	-92,2	-8	-
Податок на прибуток	12,3	31,8	2,5	0,4	0,4	19,5	-29,3	-2,1	0	158,5	-92,1	-	-
Чистий прибуток	52,7	145,2	11,3	1,9	1,7	92,5	-133,9	-9,4	-0,2	175,5	92,218	-83,1	-10,5

Таблиця 1.8

Динаміка доходів та витрат ТОВ «Камертон» за 2013-2017 рр.

Таблиця 1.9

Динаміка основних економічних показників фінансово-господарської діяльності
ТОВ «Камертон» за 2013-2017 рр.*

Показники	2013 р.	2014р.	2015 р.	2016 р	2017 р	Відхилення							
						Абсолютне, тис.грн				Відносне, %			
						2014р.	2015р.	2016р.	2017р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.
1. Необоротні активи :	2834,3	2558,1	2288,1	2018,4	1859,2	-276,2	-270	-269,7	-159,2	-9,7	-10,5	-11,7	-7,8
Основні засоби	2790,5	2514,3	2244,4	1974,6	1815,4	-276,2	-269,9	-269,8	-159,2	-9,8	-10,7	-12,0	-8,06
Довгострокові фінансові інвестиції	43,8	43,8	43,8	43,8	43,8	0	0	0	0	0	0	0	0
Запаси	243,7	91,3	174,4	122,7	96,6	-152,4	83,1	-51,7	-26,1	-62,5	91,01	-29,6	-21,2
Дебіт. заборгованість за роботи, товари, послуги	31,6	30,3	36,0	22,5	127,4	-1,3	5,7	-13,5	104,9	-4,1	18,81	-37,5	466,2
Дебіт. заборгованість за розрахунками з бюджетом	116,5	127,8	88,0	91,4	30,3	11,3	-39,8	3,4	-61,1	9,6	-31,1	3,8	-66,8
Грошові кошти та їх еквіваленти	55,0	75,3	34,3	17,2	81,3	20,3	-41	-17,1	64,1	36,9	-54,4	-49,8	372,6
2. Оборотні активи	446,8	324,7	332,7	253,8	336,0	-122,1	8	-78,9	82,2	-27,3	2,4	-23,7	32,3
3.Власний капітал:	(828,1)	(682,9)	(671,6)	(669,7)	(668,0)	145,2	11,3	1,9	1,7	-17,5	-1,65	-0,28	-0,25
Зареєстрований капітал	13,3	13,3	13,3	13,3	13,3	0	0	0	0	0	0	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	(841,4)	(696,9)	(684,9)	(683,0)	(681,3)	144,5	12	1,9	1,7	-17,1	-1,7	-0,2	-0,24
Поточна заборгованість	-	-	2496,0	2597,0	2342,5	0	2496	101	-254,5	0	0	4,04	-9,7

Продовж. табл. 1.9

за довгостроковими зобов'язаннями													
Поточні зобов'язання	4109,2	3565,7	3292,5	2941,9	2863,2	-543,5	-273,2	-350,6	-78,7	-13,2	-7,6	-10,6	-2,6
Короткострокові кредити банків	2734,8	2396,0	-	-	-	-338,8	-2396	0	0	-12,3	-100	0	0
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	787,6	563,3	87,2	166,2	472,9	-224,3	-476,1	79	306,7	-28,4	-84,5	90,5	184,5
Кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	586,8	32,9	3,4	3,3	7,9	-553,9	-29,5	-0,1	4,6	-94,3	-89,6	-2,9412	139,394
Інші поточні зобов'язання	-	565,1	695,8	159,3	-	565,1	130,7	-536,5	-159,3	0	23,1	-77,1	-100
Валюта балансу	3281,1	2882,8	2620,9	2272,2	2195,2	-398,3	-261,9	-348,7	-77	-12,13	-9,0	-13,3	-3,3

*розроблено автором на базі даних фінансової звітності підприємства

Така зміна в обсязі активів підприємства була зумовлена зменшенням як оборотних так і необоротних активів підприємства, а саме зменшення основних засобів та запасів підприємства.

Необоротні активи на ТОВ «Камертон» формуються за рахунок основних засобів. Дана стаття активів за аналізований період зменшилась, що свідчить про зменшення економічного потенціалу підприємства (погіршення можливостей продуктивної діяльності) та про ступінь покриття (окупності) основного капіталу (за ступенем зношуваності).

На негативну оцінку заслуговує зменшення найліквідніших активів (грошових коштів та їх еквівалентів) що свідчить про погіршення платоспроможності підприємства. Також необхідно відзначити, що за аналізований період зменшилась дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом.

Що ж до джерел формування активів, необхідно відзначити, що оборотні та необоротні активи фінансуються за рахунок поточних зобов'язань підприємства.

За аналізований період, власний капітал мав від'ємне значення за рахунок непокритого збитку, який був на протязі всього аналізованого періоду. Сума непокритого збитку за аналізований період була в межах 650 тис.грн – 850 тис.грн. Дана ситуація свідчить про поганий фінансовий стан підприємства та важливість удосконалення системи управління діяльністю підприємства.

Поточні зобов'язання підприємства сформовані в основному за рахунок короткострокових кредитів банків та поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги. Досліджуване підприємство на протязі 2013 -2014 рр. користувалось короткостроковим кредитом, а вже в наступних роках здійснювало фінансування за рахунок власних ресурсів.

В табл. 1.10 наведені показники, що характеризують якісний стан основних засобів та інвестиційну привабливість Товариства.

Таблиця 1.10

Показники майнового стану ТОВ «Камертон» за 2013-2017 рр.*

Показники	2013р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,68	0,70	0,71	0,73	0,74
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,15	0,15	0,16	0,17	0,17
Коефіцієнт вибуття	0,07	0,07	0,08	0,08	0,08
Фондовіддача	1,13	1,15	1,17	1,39	1,90

*Розроблено автором на базі даних фінансової звітності підприємства

Із даних таблиці видно, що за аналізований періоді рівень зношеності основних засобів майже не змінився, але залишився на достатньо високому рівні. Одночасно можна констатувати помірний рівень оновлення основних засобів, позитивно оцінюється перевищення величини коефіцієнта оновлення основних засобів над коефіцієнтом вибуття, який в динаміці показував позитивну тенденцію до сталості.

Таблиця 1.11

Показники ліквідності ТОВ «Камертон» за 2013 -2017 рр.*

Показники	Норм. знач.	на 31.12.13	на 31.12.14	на 31.12.15	на 31.12.16	на 31.12.17
Коефіцієнт покриття	> 2	0,108	0,091	0,10	0,08	0,117
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,7 –1,0	0,049	0,065	0,048	0,044	0,083
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2 –0,25	0,013	0,021	0,010	0,005	0,028
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	-	-3662,4	-3241	-2959,8	-2688,1	-2527,2

*Розроблено автором на базі даних фінансової звітності підприємства

Із даних табл. 1.6 видно, що динаміка коефіцієнта покриття в 2017 році покращилась хоча не відповідає нормативним значенням.

Негативна тенденція спостерігалась за коефіцієнтом швидкої ліквідності та абсолютної ліквідності: ні на одну звітну дату його величина не відповідала оптимальному значенню а була занадто малою, тобто платіжні можливості підприємства щодо сплати поточних зобов'язань навіть за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами обмежені.

Таблиця 1.12

Показники фінансової стійкості ТОВ «Камертон»
за 2013 – 2017 рр.*

Показник	Роки				
	2013	2014	2015	2016	2017
Коефіцієнт автономії	-0,25	-0,23	-0,25	-0,29	-0,30
Коефіцієнт фінансування	-0,20	-0,19	-0,20	-0,22	-0,23
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами	-8,19	-9,98	-8,89	-10,59	-7,52
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	4,42	4,74	4,40	4,01	3,78

*Розроблено автором на базі даних фінансової звітності підприємства

Коефіцієнт автономії має від'ємне значення, і це свідчить, що ТОВ «Камертон» фінансується за рахунок зовнішніх джерел фінансування, та є не фінансово стійким та незалежним.

Коефіцієнт фінансування та коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами мають від'ємні значення на протязі всього аналізованого періоду, що також характеризує фінансову не стійкість підприємства. ТОВ «Камертон» необхідно погасити непокритий збиток за рахунок чистого прибутку та стати більш фінансово стійким.

Коефіцієнт забезпеченості власними коштами характеризує рівень забезпечення підприємства власними коштами. На досліджуваному підприємстві даний коефіцієнт має тенденцію до зниження, що свідчить про брак власних коштів на підприємстві.

Із даних табл. 1.13 видно, що сума поточних активів, яка покривалась за рахунок власного капіталу, досить низька.

Таблиця 1.13

Динаміка змін власних оборотних коштів ТОВ «Камертон» з 31.12.2013 по 31.12.2017 рр.*

Показник	Роки				
	2013	2014	2015	2016	2017
Загальна сума поточних активів	446,8	324,7	332,7	253,8	336
Загальна сума короткострокових зобов'язань	4109,2	3565,7	3292,5	2941,9	2863,2
Величина власних оборотних коштів	-3662,4	-3241	-2959,7	-2688,1	-2527,2
Частка в сумі поточних активів, %: — власного капіталу	-1,8	-2,1	-2,01	-2,6	-1,9
— позикового капіталу	9,19	10,9	9,8	11,5	8,52

*Розроблено автором на базі даних фінансової звітності підприємства

Як видно з табл. 1.8 частка власного капіталу в сумі поточних активів дещо зменшилась та на кінець 2017 року становила -1,9%, на кінець 2014 року – 2,1 %, а Відповідно зросла частка позикового капіталу з 9,19 % на кінець 2013 року до 11,5 % на кінець 2016 року, що свідчить про посилення фінансової залежності підприємства і погіршення його фінансового стану.

Отже, за аналізований період діяльність досліджуваного підприємства дещо погіршилась. Сукупні доходи та рентабельність діяльності підприємства зменшилась. Для успішної діяльності ТОВ «Камертон» необхідно здійснювати політику із розширення сфер послуг які надає підприємство, а також управляти платіжною дисципліною підприємства.

Висновок до розділу 1

В роботі роботи розкриті теоретичні засади обліку, аналізу та контролю розрахунків на виплату працівникам підприємства та за результатами дослідження зроблені наступні висновки:

1. В узагальненому вигляді поточні виплати працівникам включають у себе заробітну плату та додаткові блага. Згідно з МСБО 19 виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками.

2. Встановлено, що до виплат працівникам відносяться виплати при звільненні, які поділяють на 2 види: виплати, які підлягають сплаті в результаті рішення суб'єкта господарювання звільнити працівника до встановленої дати виходу на пенсію; виплати, що підлягають сплаті в результаті рішення працівника погодитися на добровільне звільнення в обмін на такі виплати. Для таких виплат можуть створюватись поточні та/або довгострокові забезпечення. Перелік та склад забезпечень підприємство здійснює самостійно, виходячи з необхідності та доцільності.

3. В роботі надана оцінка нормативно-правового забезпечення обліку, аналізу і контролю розрахунків на виплату працівникам вітчизняних підприємств. Державне регулювання відносин між роботодавцем та його працівниками забезпечує порядок нарахування, обліку та руху окремих складових розрахунків з персоналом, атакож 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.

4.В роботі надана організаційна та технологічна характеристика базового підприємства ТОВ «Камертон». Друкарня "Камертон" – це компанія, що динамічно розвивається та надає широкий спектр поліграфічних послуг і не тільки. Дана компанія освоїла регіональні і закріпилися на столичному ринку поліграфії, розвиває партнерську мережу по доставці поліграфії.

Спеціалізація даного підприємства, на сьогоднішній день, спрямована на надання поліграфічних послуг. Від надання даних послуг товариство отримує найбільшу частину виручки.

Майно ТОВ «Камертон» 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 (13,3 тис.грн), прибутків від господарської діяльності, отриманих благодійних внесків та з інших джерел, якщо це не протирічить діючому законодавству.

5.За даними рис. 1.4 найприбутковішим роком за останні три роки був 2014 р. (сума чистого прибутку – 145,2 тис.грн), а найгіршим роком - 2016р. (сума прибутку - 1,7 тис.грн). Динаміка чистого прибутку з 2014 р. по 2017 р. іде на спад за рахунок скорочення видів діяльності досліджуваного підприємства. Разом з тим, підприємство є прибутковим й доходи покривають понесені витрати, що є позитивним.

6.Загальна вартість майна ТОВ «Камертон» за останні п'ять років зменшилась. Це є негативними змінами, оскільки зменшення активів свідчить про погіршення економічного потенціалу підприємства, його ваги на ринку. Необоротні активи на ТОВ «Камертон» формуються за рахунок основних засобів. Дана стаття активів за аналізований період зменшилась, що свідчить про зменшення економічного потенціалу підприємства (погіршення можливостей продуктивної діяльності) та про ступінь покриття (окупності) основного капіталу (за ступенем зношуваності).

7.На негативну оцінку заслуговує зменшення найліквідніших активів (грошових коштів та їх еквівалентів) що свідчить про погіршення платоспроможності підприємства. Також необхідно відзначити, що за аналізований період зменшилась дебіторська заборгованість за розрахунками

з бюджетом. Загалом, за аналізований період діяльність досліджуваного підприємства дещо погіршилась. Сукупні доходи та рентабельність діяльності підприємства зменшилась. Для успішної діяльності ТОВ «Камертон» необхідно здійснювати політику із розширення сфер послуг які надає підприємство, а також управляти платіжною дисципліною підприємства.

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН І УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ НА ВИПЛАТУ ПРАЦІВНИКАМ

2.1 Первинний облік розрахунків на виплати працівникам

Організація оплати праці в Україні здійснюється відповідно до чинних нормативно-правових актів; генеральної угоди на державному рівні; галузевих та регіональних угод; колективних договорів; трудових договорів та інших внутрішніх документів підприємства.

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.

Організація обліку на будь-якому підприємстві розпочинається з детального дослідження, вивчення та оцінки характеру і специфіки галузі, а саме господарської діяльності, управління та контролю на підприємстві. Таку інформацію повинен забезпечити бухгалтерський облік.

Загалом, облік оплати праці в системі рахунків — це визначення винагороди, обчисленої, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган здійснює працівникам, та дотримання розподілу нарахованої оплати праці на відповідні об'єкти бухгалтерського обліку відповідно до кількості та якості затраченої праці.

Узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, — з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в

установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.



Рис. 2.1 Розрахунки за виплатами працівникам

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки:

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

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом — виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Нарахування оплати праці здійснюється на підставі перевірених та затверджених первинних документів відповідно до діючих положень й накопичуються показники в зведених регістрах, які призначені для

об'єднання первинних документів й отримання узагальнених показників за галузями основного виробництва, видами допоміжних та обслуговуючих виробництв, а також за економічним змістом витрат виробництва — статтями виробничих витрат.

Документальне оформлення операцій щодо розрахунків із заробітної плати між працівниками й роботодавцем 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 підприємстві, розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є Положення про оплату праці на підприємстві.

Даний документ повинен містити 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.

Відповідно до П(С)БО 26 “Виплати працівникам” [47] розрахунки з оплати праці 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 державних та громадських обов'язків у робочий час; порядок нарахування заробітної плати за час перебування у відраженні 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.132].

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



Рис. 2.2 Документальне оформлення змін облікового складу працівників

Обов'язковим документом, який працівник зобов'язаний надати при прийнятті на роботу, є трудова книжка, яка зберігається за основним місцем його роботи. Якщо особа працевлаштовується вперше, трудова книжка повинна бути оформлена протягом 5 днів після прийняття на роботу. За організацію ведення обліку, зберігання і видачу трудових книжок несе відповідальність керівник підприємства.

Особа, яка виписує трудові книжки, щомісячно подає до бухгалтерії підприємства звіт про наявність та використання бланків трудових книжок.

Разом з цим, відповідальна особа повинна заповнювати декілька спеціальних облікових документів, а саме: Книгу обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них, Книгу обліку руху трудових книжок і вкладишів до них.

Бухгалтерський облік трудових книжок ведеться на рахунку 209 “Інші матеріали”, за дебетом якого відображається надходження трудових книжок, а за кредитом – їх використання (списання). Одночасно ведеться облік наявності та руху трудових книжок на позабалансовому рахунку 08 “Бланки суворого обліку”.

До кадрової документації відносяться також такі документи: особова картка, особова справа, особовий листок з обліку кадрів, штатно-посадова книга, алфавітна книга, алфавітні картки тощо.

Таблиця 2.1

Документальне забезпечення бухгалтерського обліку
нарахування заробітної плати працівникам підприємства

Внутрішні документи		Зовнішні документи	
Первинні документи	Документи-підстави	Первинні документи	Документи-підстави
Розрахунково-платіжні відомості, розрахункові відомості, платіжні відомості,	Штатний розпис, посадові інструкції бухгалтерів, положення про облікову політику, положення про бухгалтерську службу, положення про оплату праці, положення про соціальний пакет, положення про преміювання, положення про правила користування мобільним	Квитанції, рахунки, рахунки-фактури	Довідки, договори

розрахунки бухгалтерії, довідки бухгалтерії	зв'язком, 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		
---	---	--	--

Облік розрахунків з оплати праці працівників здійснюється на основі різних спеціальних документів. Так, первинні документи по обліку праці і заробітної плати, що надходять до бухгалтерії, після перевірки і опрацювання групують за ідентифікаційними номерами працівників і використовують для складання розрахунково-платіжних відомостей (ф. №П-49). При значній кількості первинних документів по обліку виробітку робітників для складання розрахунково-платіжних відомостей використовують дані накопичувальних карток виробітку і заробітної плати (ф. №П-55 Накопичувальна картка виробітку та заробітної плати і ф. №П-56 Накопичувальна картка обліку заробітної плати).

Розрахунково-платіжні відомості є основним документом, який використовується для оформлення розрахунків з робітниками і службовцями. Вони містять інформацію про всі нарахування за видами оплат, утримання із заробітної плати і суми, що належать видачі на руки. Підставою для складання розрахунково-платіжних відомостей служать:

- табель використання робочого часу (для нарахування заробітної плати та всіх інших оплат, в основу яких покладено час - доплати за роботу в нічний і понадурочний час, оплата простоїв, за час непрацездатності тощо);
- накопичувальні картки виробітку і заробітної плати (для робітників-відрядників);
- довідки-розрахунки бухгалтерії (за всіма видами додаткової заробітної плати і допомоги по тимчасовій непрацездатності);
- розрахункові відомості за минулий місяць (для розрахунку сум утримань прибуткового податку з доходів громадян);

- рішення судових органів (на утримання за виконавчими листками);
- заяви працівників на різні види перерахувань;
- платіжні відомості (на раніше виданий аванс за першу половину місяця) тощо.

Підприємства замість розрахунково-платіжних відомостей як єдиних документів можуть складати окремо розрахункові відомості (ф. №П-50), які містять повний розрахунок належної заробітної плати і утримань з неї, і окремо - платіжні відомості (ф. №П-53), які використовуються тільки для виплати заробітної плати.

На платіжних відомостях повинен бути надпис з дозволу видачі грошових коштів із каси, підписаний керівником підприємства і головним бухгалтером, із зазначенням суми і строку виплати (як правило) протягом трьох днів, враховуючи день одержання грошових коштів в банку).

Після закінчення трьох днів, встановлених для виплати заробітної плати, касир перевіряє у платіжній відомості підписи в одержанні коштів і підраховує суму виплаченої заробітної плати.

Своєчасно не одержана робітниками і службовцями заробітна плата депонується. Платіжна відомість закривається двома сумами: видано готівкою і депоновано. На депоновані суми касир складає реєстр невиданої заробітної плати (ф. № П-II). Виплачена за платіжною відомістю сума заробітної плати оформляється видатковим касовим ордером (ф. № КО-I).

Суму депонованої заробітної плати касир вносить в банк для зарахування на поточний рахунок.

В подальшому кожна виплата депонованої заробітної плати здійснюється за реєстром (або книгою) невиданої заробітної плати й оформляється видатковим касовим ордером.

Депоновану заробітну плату підприємство зберігає на своєму рахунку в банку протягом трьох років, після чого вона підлягає перерахуванню до бюджету не пізніше 10 числа наступного місяця. За несвоєчасне

перерахування до бюджету зазначених депонентських сум стягується пеня у розмірі 0,3% від суми заборгованості за кожен день прострочення.

На підставі розрахунково-платіжних відомостей (або відповідних машинограм) складають роздробні таблиці "Зведення нарахованої заробітної плати за її складом і категоріями працівників" і "Зведення по розрахунках з робітниками і службовцями", які містять інформацію про склад фонду оплати праці за групами і категоріями персоналу і видами виплат за звітний місяць.

Доцільно схематично розкрити сутність, практичну цінність та особливості документообігу первинної облікової документації з обліку розрахунків з оплати праці підприємств (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Типові форми первинної облікової документації з обліку розрахунків з оплати праці підприємств, установ, організацій

Типова форма	Назва документа	Сутність документа	Особливості документообігу
1	2	3	4
№ П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу застосовується для обліку прийнятих на роботу	Заповнюється у відділі кадрів на всіх працівників
№П-2	Особова картка працівника	Містить особисті дані працівника	На підставі підписаного наказу про прийом на роботу відділ кадрів заповнює документ первинного обліку: особову картку працівника; робить відповідні записи в трудову книжку; бухгалтерія відкриває особовий рахунок чи аналогічний йому документ.
№П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Застосовується для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам відповідно до чинних законодавчих актів та колективних договорів, графіків	На підставі наказу про надання відпустки відділ кадрів робить відмітки в особовій картці працівника, а бухгалтерія робить розрахунок заробітної плати, що належить за

		відпусток	відпустку.
--	--	-----------	------------

Продовж. табл. 2.2

1	2	3	4
№ П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	Застосовується при звільненні працівників	На підставі наказу про припинення трудового договору бухгалтерія робить розрахунок із працівником
№П-5	Табель обліку використання робочого часу	Облік використання робочого часу, контроль за станом трудової дисципліни на підприємствах	Ці документи здають до бухгалтерії для нарахування заробітної плати
№П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	1) за ними здійснюються розрахунки з робітниками та службовцями;	Заповнюються в бухгалтерії
№П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)	2) вони є формою аналітичного обліку до рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці»	

Загалом, підприємства можуть використовувати також й інші форми первинних документів, поряд з тими що визначені чинним законодавством щодо організації обліку праці та її оплати. Проте, слід пам'ятати, що первинні документи повинні бути складені у момент проведення кожної господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення.

Щодо виплати матеріальної допомоги, то підставою для надання систематичної матеріальної допомоги є наступні документи:

- допомоги колективний договір або положення про оплату праці, якими передбачена можливість надання такої допомоги працівникам;
- наказ по підприємству щодо надання матеріальної допомоги.
- Підставою для надання одноразової матеріальної допомоги є:
- заява працівника про надання допомоги, до якої додаються документи, які підтверджують напрямки використання (в разі надання цільової матеріальної допомоги);
- наказ по підприємству щодо надання матеріальної.

Для аналітичного обліку розрахунків по субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» ведуть Книгу N 5.2 с.-г. обліку розрахунків за депонентами. Записи в книгу здійснюються на підставі складених касиром реєстрів невиданої заробітної плати в конкретному звітному періоді з посиланням на номер Розрахунково-платіжної відомості (зведеної) (ф. N П-7). Виплата депонованих сум здійснюється за видатковими касовими ордерами, про що робиться відмітка в Книзі N 5.2 обліку розрахунків за депонентами. Залишки невикористаних сум депонованої заробітної плати в Книзі обліку розрахунків з депонентами (ф. N 5.2) повинна відповідати залишку Головної книги субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами».

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

Виплата депонованих сум здійснюється за видатковими касовими ордерами, про що робиться відмітка в Книзі N 5.2 обліку розрахунків за депонентами. Залишки невикористаних сум депонованої заробітної плати в Книзі обліку розрахунків з депонентами (ф. N 5.2) повинна відповідати залишку Головної книги субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами». На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.

Отже, бухгалтерський облік праці та заробітної плати (і зокрема первинний облік) має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування. Адже від організації первинного обліку праці залежить якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці.

2.2 Фінансовий та податковий облік розрахунків на виплату працівникам

Загалом, розрахунки з оплати праці ТОВ «Камертон» 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 неoderжану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).

Як зазначалось, рахунок 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" має такі 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 невикраченої (депонованої) заробітної плати, які перераховуються з першого субрахунку, якщо працівник з будь-яких причин в установленний термін не одержав нарахованої йому суми.

За кредитом субрахунка 661 облічують суми нарахованої заробітної плати і виплати, які не входять до фонду оплати праці.

За дебетом субрахунка 661 відображають виплачені суми, включаючи вартість натуральної оплати, всі види утримань із оплати праці, депонування сум невикраченої 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.

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. 2.3).

Д-т Рахунок 661 "Розрахунки за заробітною платою" К-т	
Утримання та виплати	Нарахування
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. 2.3 Відображення на рахунках операцій з нарахування, утримання й виплати заробітної плати ТОВ «Камертон»

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 цеху, відділу, підприємству в цілому. Сума всіх відрахувань за аналітичними рахунками дорівнюватиме дебетовому обороту синтетичного рахунку 66.

Сума в графі Розрахунково-платіжної відомості "Сума, належна до виплати" аналітичних рахунків дорівнює кредитовому сальдо синтетичного рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам". Кредитове сальдо рахунку 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.

Як зазначалось в попередньому питанні випускної кваліфікаційної роботи, нарахування заробітної плати працівникам ТОВ «Камертон» здійснюється на основі Наказів про прийняття на роботу, переміщення, надання відпустки, звільнення, табелів обліку відпрацьованого часу та інших первинних документів.

Нарахування зарплати здійснюється один раз на місяць і відображається в обліку в останній день місяця.

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. 2.3).

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків з обліку резервів на відпустки

№ з/п	Зміст операції	Обороти		Сума, тис.грн
		Д-т	К-т	
1.	Створено резерв відпусток	231, 91, 92, 93	471	10000
2	За рахунок створеного резерву нараховані відпускні	471	661	10000
3.	Утримано ПДФО	661	641	1300
4.	Виплата відпускних з каси підприємства	661	301	58000
5	Відпускні перераховані на картрахунок працівника	661	311	58000

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 зарплата для розрахунку допомоги з тимчасової непрацездатності обчислюється виходячи з нарахованої зарплати 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 зарплати: таблиці, 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 (рис. 2.4).

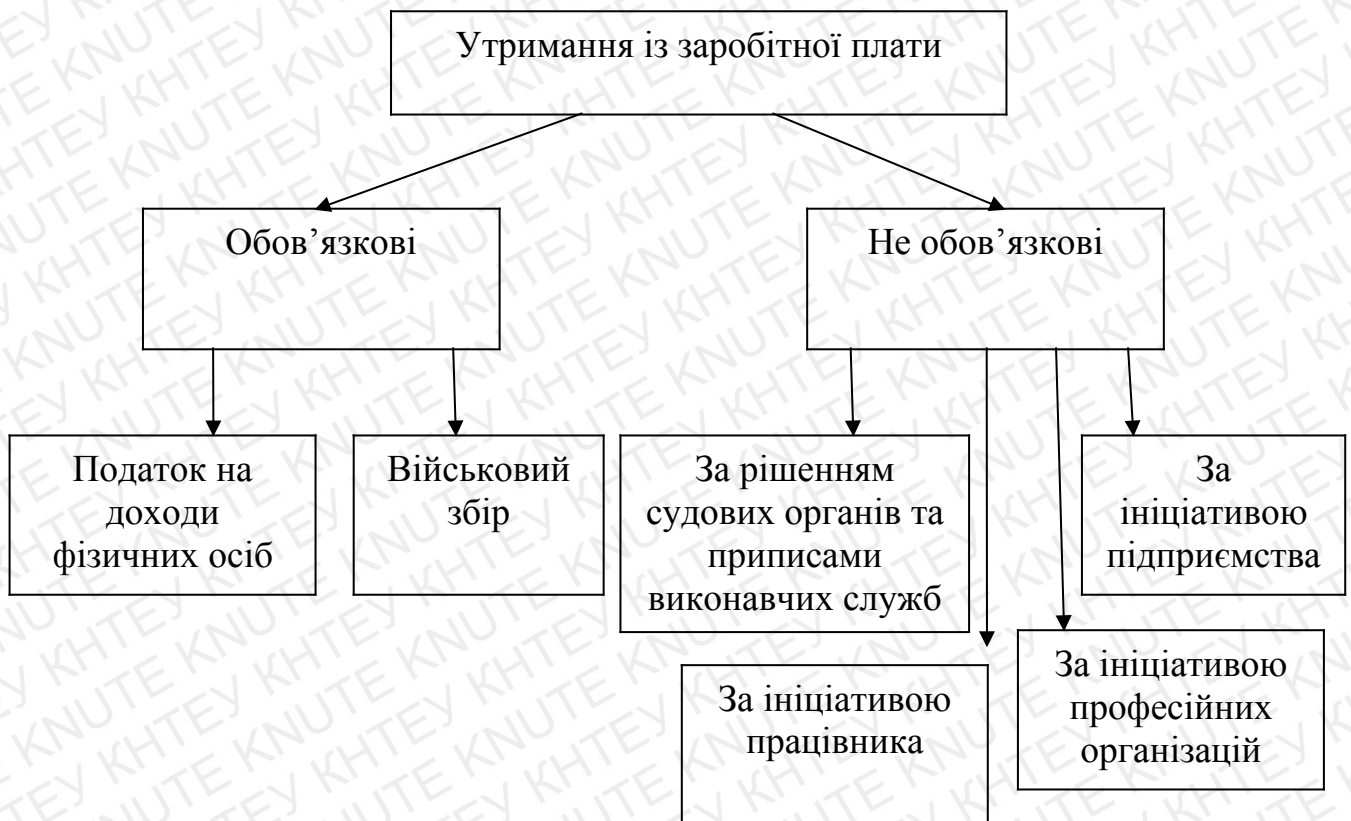


Рис. 2.4 Види утримань із заробітної плати

Найбільшу питому вагу в структурі обов'язкових утримань займає податок на доходи фізичних осіб. Порядок нарахування, сплати, забезпечення виконання податкових зобов'язань щодо сплати визначений у IV розділі Податкового кодексу України.

Нарахування на заробітну плату здійснюються і сплачують за рахунок роботодавця (підприємства, організації тощо). Роботодавець при нарахуванні заробітної плати працівнику повинен одночасно нараховувати єдиний соціальний внесок.

Відповідно до ст. 164.6 Податкового кодексу України [18] при нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати база обкладення податком на доходи фізичних осіб визначається як сукупний дохід (СД), зменшений на податкову соціальну пільгу (далі —ПСП) за її наявності.

$$ПДФО = (ЗП-ПСП)*\% \quad (2.1)$$

Де, ПДФО – податок з доходів фізичних осіб;

ЗП- нарахована місячна заробітна плата;

ПСП – податкова соціальна пільга, якщо вона надається;

% - ставка податку.

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.

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.

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

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

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 до 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 ігру.

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.»

Відповідно до Конституції України громадяни мають право на соціальний захист. Право на соціальний захист гарантує загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це система прав, обов'язків та гарантій, яка передбачає надання соціального захисту, і включає матеріальне забезпечення громадян у випадку хвороби, повної, часткової чи тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника та в інших випадках, передбачених законом, за рахунок фондів соціального страхування, що формуються шляхом сплати страхових внесків власником чи уповноваженим ним органом (роботодавцем), громадянами, а також з бюджетних та інших джерел, передбачених законом.

Як зазначалось, до виплат працівникам належать виплати на матеріальну допомогу, яку має надати підприємство на підставі особистої заяви (припустимо, що оклад працівника становить 4000 грн, сума допомоги разом із зарплатою не перевищує встановлену межу у 11470,00 грн, тому ставка ПДФО 15%) (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків з обліку одноразової допомоги за заявою
працівника

Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
	Д-т	К-т	
1. Нараховано одноразову допомогу на підставі особистої заяви працівника	949	663	5000

2. Утримано ПДФО із суми допомоги понад 1610 грн (0,15*(5000-1610))	663	641	508,5
3. Виплачено одноразову допомогу 4491,5 (5000-508,5)	663	301	4491,5

Відповідно до п.23 П(С)БО 16 «Витрати» [52], матеріальна допомога, яка включається (відноситься) до фонду оплати праці, включається до витрат підприємства з оплати праці.

Під час її нарахування здійснюється бухгалтерський запис: Дт 23, 91, 92, 93 – Кт 661 «Розрахунки з оплати праці».

А в разі застосування 8-го класу рахунків – Дт 81 «Витрати на оплату праці» – Кт 661 «Розрахунки з оплати праці».

Матеріальна допомога, яка не відноситься до ФОП, включається в інші операційні витрати підприємства з відповідним нарахуванням за рахунками: 949 «Інші витрати операційної діяльності» в кореспонденції з Кт 663 «Розрахунки за іншими виплатами» в разі надання допомоги працівникам підприємства;

949 «Інші витрати операційної діяльності» в кореспонденції з Кт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» в разі надання допомоги не працівникам підприємства.

Загалом, у фінансовій звітності витрати на виплату допомоги відображаються у формах: ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» – рядок 2050, 2130, 2150, 2180, 2505;

2.3 Облік розрахунків на виплату працівникам в системі прийняття управлінських рішень

Управлінський облік — це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю

всередині організації та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів.

Система управлінського обліку призначена для вирішення внутрішніх задач керування підприємством. Для керування підприємством необхідна детальна інформація, що враховує технологію й організацію саме даного підприємства. Тому інформація управлінського обліку формується і надається з урахуванням потреб керівників конкретного підприємства. Кінцевою метою управлінського обліку є допомога керівництву в досягненні стратегічної мети підприємства.

Управлінський облік суттєво відрізняється від традиційного бухгалтерського обліку, зорієнтованого на складання фінансової звітності. На відміну від фінансового обліку, що ведеться з дотриманням визначених офіційних регламентів (інструкцій, стандартів і т. д.) встановлених державними органами або професійними організаціями, управлінський облік не обмежений у виборі методів і правил. Його форми і методи розробляються самим підприємством з урахуванням різних параметрів, приймаючи до уваги при підготовці варіантів управлінських рішень не тільки регламентні кількісні, але і якісні показники.

Інформація, що надається управлінським обліком, орієнтована на задоволення потреб як стратегічного, так і поточного керування, оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності підрозділів і окремих менеджерів. Отже, управлінський облік є складником процесу управління та надає інформацію, важливу для:

- визначення стратегії та планування майбутньої діяльності організації;
- контролювання її поточної діяльності;
- оптимізації використання ресурсів;
- оцінки ефективності діяльності;
- зниження рівня суб'єктивності в процесі прийняття рішень.

Управлінський облік призначений для розв'язання таких основних задач:

- забезпечення керівництва підприємства інформацією про те, якими будуть консолідовані результати бізнесу (включаючи безліч юридичних осіб і структурних підрозділів);
- відображення результатів роботи окремих напрямків (ними можуть бути види діяльності, групи товарів або інші елементи залежно від специфіки бізнесу) незалежно від того, як ці напрямки розподілені між юридичними особами, що входять у бізнес;
- відображення результатів роботи структурних підрозділів, якими можуть бути [відділи](#), [цехи](#), юридичні особи;
- здійснення контролю за витратами шляхом їх обліку по видах і центрах витрат;
- нагромадження статистики про доходи і витрати підприємства у визначеному розрізі і виявлення загальних тенденцій;
- здійснення планування і контролю виконання бюджету як окремими центрами витрат, так і бізнесом у цілому, включаючи сукупність юридичних осіб;
- ведення оперативного обліку розрахунків з окремими контрагентами, взаєморозрахунків між власними юридичними особами.

Управлінський облік витрат на оплату праці ведеться з метою надання інформації керівництву підприємства про розрахунки з персоналом, який належить як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, зокрема, про розмір нарахованої та виплаченої заробітної плати, динаміку її зміни, а також про розрахунки за неoderжану у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).

Основною вимогою до інформації, що формується на підставі даних управлінського обліку є її оперативність та точність, що передбачає наявність даних про всі зміни, що відбуваються в розрахунках з оплати праці. Дотримання цих вимог в свою чергу забезпечуватиме стійкість фінансового стану підприємства.

Формування управлінської інформації з питань праці та її оплати на належному рівні з дотриманням вимог, які до неї висуваються надасть змогу її користувачам визначати, прогнозувати і планувати розміри коштів на покриття витрат на робочу силу, а працівникам підприємства - оцінити свої перспективи наданому підприємстві.

Загалом, бюджет виплат на персонал – це затверджений керівництвом організації документ, що містить загальний розмір затрат на персонал, їх склад по статтям витрат з розбивкою на планові періоди.

В системі управління персоналом можуть складатися як укрупнені (бюджет персоналу) так і деталізовані бюджети (бюджет затрат на формування персоналу, бюджет затрат на використання персоналу, та ін.).

Технологію розроблення бюджету виплат на персонал можна представити наступним чином (рис. 2.5).

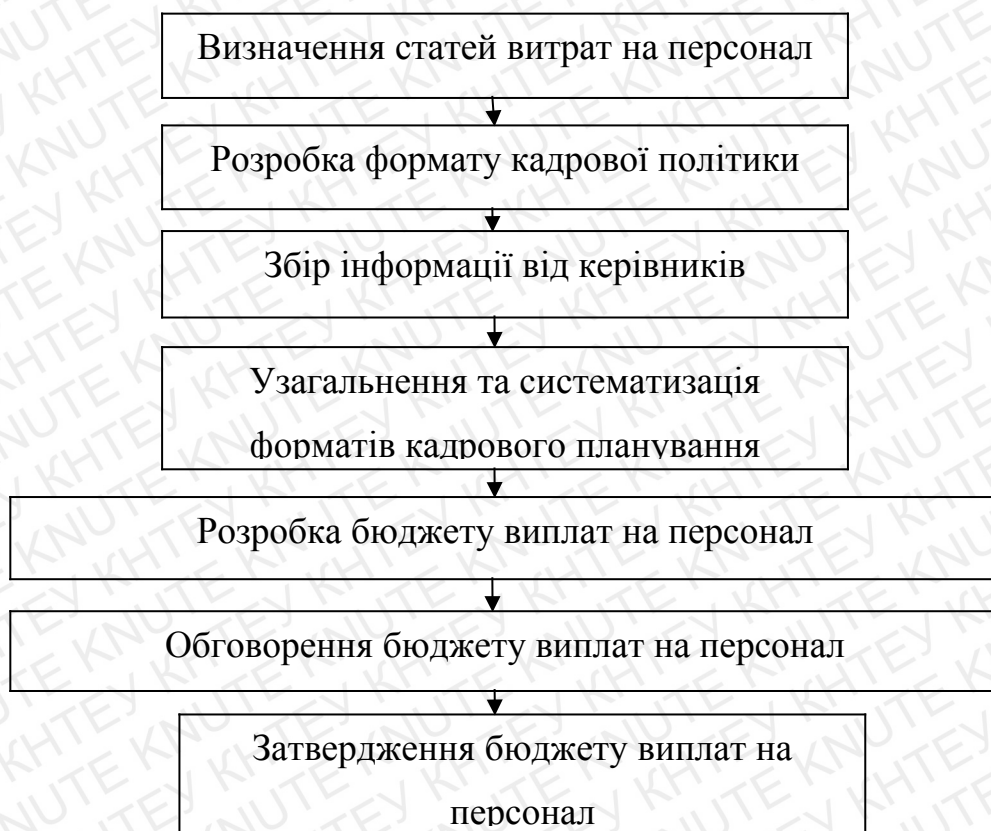


Рис. 2.5 Етапи розробки бюджету виплат на персонал

Система бюджетування на підприємстві виконує специфічні функції, серед яких провідне місце належить мотиваційній, що реалізується через діючу на підприємстві систему матеріального стимулювання.

Для ефективного запровадження системи матеріального стимулювання на підприємстві необхідно дотримуватись послідовності запровадження принципів преміювання, формалізувати їх в розгорнутій системі умов, показників і коефіцієнтів преміювання центрів фінансової відповідальності і працівників підприємства.

Основними принципами побудови ефективної системи матеріального стимулювання, що інтегрує з бюджетним процесом, є наступні.

- фонд оплати праці (ФОП) працівника, підрозділу і підприємства в цілому формується за рахунок двох основних джерел: заробітної плати (включається до складу поточних витрат (собівартості) підприємства) і преміального фонду (частина чистого прибутку) за підсумками роботи за минулий бюджетний період;

Зазначені дві складові ФОП як окремого працівника, так і персоналу підприємства в цілому, принципово відрізняються за своїм економічним змістом і механізмом формування.

На відміну від заробітної плати, джерелом формування преміального фонду підприємства є не собівартість, а частина чистого прибутку за минулий бюджетний період. Зрозуміло, що плановий розмір преміального фонду підприємства не може бути більшим від планового чистого прибутку за період, а фактичний розмір - фактичного чистого прибутку за період.

- обліковим і аналітичним інструментом забезпечення формування і розподілу преміального фонду підприємства за підсумками бюджетного періоду є облік, контроль і аналіз діяльності за центрами відповідальності.

Матеріальне стимулювання на підприємстві ґрунтується на розподілі частини отриманого прибутку (фонду матеріального заохочення) за розробленою системою фондоутворюючих і фондокоригуючих показників.

- основою (базою) обчислення коефіцієнтів преміювання повинні бути сприятливі відхилення від плану по централізовано встановленим підрозділу бюджетним параметрам;

- вибір показників і умов преміювання обумовлюється розподілом повноважень між підрозділом (працівником) і вищестоящим органом на підприємстві;

- працівник (підрозділ) повинен стимулюватися тільки за ті показники (чинники господарської діяльності), які від нього залежать (які він контролює). Не залежні від працівника чинники господарської діяльності не повинні включатися в базу розрахунку преміальних;

Співвідношення між величинами різних показників преміювання повинне бути оптимальним не тільки для одного підрозділу (за наявності декількох показників преміювання), але і між підрозділами (філіалами). Не повинне бути в зв'язку з цим „високо премійованих” і „низько премійованих” підрозділів.

- повинні застосовуватись різні по термінах нарахування показники преміювання для персоналу і керівників підрозділів (центрів відповідальності).

Основа для розрахунку коефіцієнтів преміювання для персоналу і керівника підрозділу (центру відповідальності) повинна бути однією і тією ж. Проте, персонал підрозділу, як правило, повинен преміюватися за перевиконання планових показників за короткостроковий період. Преміальний фонд керівників підрозділів лише частково складається за підсумками виконання короткострокового бюджету, основна його частина повинна ґрунтуватися на підсумках виконання довгострокового „бюджету розвитку”.

- основою нарахування і розподілу преміального фонду є гнучкі ставки (коефіцієнти) преміювання;

Якщо вибір баз преміювання (бюджетних параметрів) міняється рідко (обумовлюється відносно постійним статусом центру відповідальності), то кількісний.

Концепція обліку-аналізу по центрах відповідальності передбачає застосування до різних підрозділів підприємства різних цільових функцій, які найбільш ефективно стимулюють дані підрозділи в господарській діяльності підприємства. Власне, ефективна система матеріального стимулювання на підприємстві стає можливою завдяки обліку по центрах відповідальності, який дозволяє кількісно порівнювати і оцінювати внесок різних підрозділів в зміну кінцевих фінансових результатів підприємства.

Нагадаємо, що основними класичними типами центрів відповідальності для промислового підприємства є: центри нормативних витрат; центри управлінських витрат; центри доходів; центри прибутку; центри інвестицій.

Побудову ефективної системи обліку за центрами відповідальності доцільно проводиться в два етапи:

- вибір варіанту організаційної структури системи управління підприємством;

Вибирається оптимальний ступінь централізації управління підприємством (розмежування планових показників на централізовано визначувані і визначувані на місцях) і, таким чином, проводиться специфікація підрозділів підприємства як центрів відповідальності.

Поняття „показники преміювання” і „коефіцієнти преміювання” не тотожні. Під показниками преміювання розуміються величини параметрів господарської діяльності підприємства, які є базою обчислення преміального фонду підрозділів і їх керівників.

Під коефіцієнтами преміювання маються на увазі індекси, що застосовуються до показників преміювання при обчисленні преміального фонду підрозділів.

Таким чином, справджується рівність:

Показник преміювання (база нарахування фонду) x

$$\text{х Коефіцієнт преміювання (ставка нарахування фонду)} = \\ = \text{Величина преміального фонду}$$

Узагальнений перелік умов і показників преміювання для різних центрів відповідальності у складі вітчизняного промислового підприємства подамо у вигляді наступної таблиці (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Показники преміювання для різних центрів відповідальності

Тип центру відповідальності	Групи підрозділів, що мають статус ЦВ	Умови преміювання	Показники преміювання
Центр господарських витрат	Виробничий підрозділ (підрозділ по друку поліграфічного матеріалу)	1. Виконання виробничої програми 2. Неперевищення сукупної планової собівартості випуску	Сприятливе відхилення питомої собівартості випуску*Плановий обсяг випуску
Центр управлінських витрат	Служба апарату управління	1.Неперевищення кошторису операційних витрат Прийняття виконання цільового плану	1. Економія кошторису операційних витрат 2. Персональна надбавка за виконання цільового плану
Центр доходів	Служби маркетингу	1.Досягнення планового обсягу виручки Неперевищення ліміту контрольних витрат	Перевиконання планового обсягу виручки- Відхилення операційних витрат

Вже наголошувалося, що за умови точного досягнення підприємством в цілому величини запланованого чистого прибутку, розмір сукупного преміального фонду дорівнює нулю. Такий підхід не є абсолютно коректним з точки зору теорії мотивації (при збитках на рівні підприємства у ньому

можуть бути підрозділи, які перевиконали план), проте, представляється доцільним з точки зору фінансового планування - витратити кошти на преміювання підрозділів при поточних збитках означає прямий підрив фінансової стабільності. Тому даний принцип, який, на наш погляд, є ключовим „розгортається” в два постулати:

- досягнення закладеного до бюджету розміру чистого прибутку не передбачає утворення преміального фонду. В цих умовах розрахунок сукупного преміального фонду зводиться до визначення відсотка від перевищення запланованого чистого прибутку, який буде виділений на заохочення персоналу;
- не досягнення закладеного до бюджету цільового показника автоматично означає відсутність формування сукупного преміального фонду незалежно від виконання бюджетного завдання окремими підрозділами.

Таким чином, перед початком бюджетного періоду відділ праці і заробітної плати (ВПіЗП) підприємства має наступні „вхідні параметри”:

- визначену вищим керівництвом частку преміальних в додатковому чистому прибутку;
- співвідношення коефіцієнтів показників преміювання по різних підрозділах, виходячи із специфіки виробничо-фінансового циклу підприємства і критерію рівної винагороди за рівний внесок в кінцеві фінансові результати;
- показники преміювання по підрозділах.

Відзначимо при цьому, що самі показники преміювання (табл. 2.5) вибрані таким чином, що забезпечують однакову винагороду за рівний внесок в приріст кінцевих фінансових результатів, незалежно від того, яким чином цей внесок досягнутий.

Так, для служби збуту рівно вигідними є чотири контрольованих даною службою способи збільшення прибутку підприємства:

- за рахунок підвищення ціни реалізації;
- за рахунок збільшення фізичного об'єму реалізації;

- за рахунок зниження поточних комерційних витрат;
- за рахунок зниження операційних витрат.

Все одно інтегральний показник преміювання задумано так, що він „закривається” на чистий ефект (цього б не було, припустимо, якби служба збуту преміювалася від приросту виручки при фіксованому бюджеті контрольованих витрат).

В даному випадку працівники відділу збуту одержували б однакову суму преміальних як за рахунок приросту виручки внаслідок підвищення ціни, так і за рахунок підвищення фізичного об'єму збуту, при тому, що в другому випадку, залежно від рентабельності реалізованої продукції, чистий ефект міг бути на порядок менше) рівноважність винагороди центрів відповідальності за внесок в додаткові фінансові результати досягається за рахунок вибору показників (баз) преміювання, а не коефіцієнтів преміювання;

- стандартний коефіцієнт преміювання (відсоток сприятливого відхилення бази преміювання для розрахунку абсолютної величини преміального фонду) для всіх центрів відповідальності дорівнює відсотку від вірогідного додаткового прибутку, який керівництво підприємства вирішило перед початком бюджетного періоду пустити на формування преміального фонду.

Отже, при ефективному підборі баз преміювання коефіцієнти преміювання для різних центрів відповідальності будуть повністю тотожні і рівні плановій частці преміального фонду в додатковому чистому прибутку. Таким чином, якщо ця частка дорівнює, наприклад, 40%, то коефіцієнт преміювання буде рівний 0,4 і для постачальників, і для виробників, і для працівників збуту (при тому, що бази (показники) преміювання у них будуть різними).

Наприкінці звітної 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.

Процес прийняття ефективних управлінських рішень починається з визначення цілей і проблемних ситуацій, які наявні перед підприємством.

Застосовуючи різні методи і прийоми бухгалтерського 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.

Одним із важливих у управлінських рішень, прийнятих на підприємстві є питання про беззбитковість підприємства.

Метою аналітичних процедур щодо беззбитковості є встановлення того, що станеться з фінансовими результатами при зміні рівня ділової активності підприємства.

Тобто необхідно визначити точку беззбитковості такого обсягу реалізованих продукції (листівок, газет), який забезпечував би підприємству нульовий фінансовий результат - підприємство не несе збитків, але ще не має прибутків.

Управлінський звіт щодо облікових даних за виплатами працівникам наведено в таблиці 2.4

Даний управлінський звіт має дуже важливе значення для досліджуваного підприємства, оскільки він дає можливість покращити та

оцінити ефективність діяльності підприємства з боку управлінського персоналу.

Таблиця 2.4

Управлінський звіт щодо облікових даних за виплатами працівникам на
ТОВ «Камертон»

Дані	Автоматизована праця	Ручна праця
Поточні експлуатаційні витрати, грн	23462,16	52885, 06
Сумарні витрати, пов'язані з впровадженням проекту, грн	11448,66	0
Наведені витрати на одиницю робіт, грн	27240,22	52885, 06
Економічний ефект від системи, що розробляється, грн	$E = (52885, 06 * 1,14 - 27240,22) * 1 = 33048,75$	

Виконавець _____

Керівник _____

У таблиці 2.5 представлено економічне обґрунтування розробки та впровадження розрахунків на підприємстві.

Виконані розрахунки показують, що внаслідок впровадження розробленої інформаційної системи документообігу бухгалтерської управлінської звітності очікується економічна вигода для підприємства і рішення прийнято правильно.

Система підтримки прийняття рішень в обліку і аналізі – це інтерактивна комп'ютерна система, взаємодіюча з іншими системами для надання допомоги бухгалтеру в процесі прийняття рішень стосовно нетипових проблем в обліку.

Широко використовуються для створення бухгалтерських моделей системи підтримки прийняття рішень, що є частиною програм Microsoft Access, Microsoft Excel.

Таблиця 2.5

Зведена таблиця економічного обґрунтування розробки та впровадження
розрахунків на ТОВ «Камертон»

Витрати на розробку проекту, грн.	11448,65
Витрати на реалізацію проекту, грн	0,00
Загальні експлуатаційні витрати, грн.	23462,16
Економічний ефект, грн.	33048,75
Коефіцієнт економічної ефективності	2,89
Термін окупності, років	0,34

Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці є важливою частиною діяльності підприємства, тому правильність та достовірність відображення в обліку інформації про розрахунки з оплати праці є пріоритетним завданням для управлінського персоналу підприємства.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що на ТОВ «Камертон» існує ряд проблемних питань, які впливають на результати діяльності всього підприємства. Одне і з них – це питання стимуляції працівників до праці. Доцільно 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 «Камертон» 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, не підвищуючи реальної кваліфікації і результативності працівників.

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.

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

На досліджуваному підприємстві облік здійснюється автоматизовано за допомогою програми 1:С Підприємство. Загалом, застосування комп'ютерних технологій в бухгалтерському обліку значно підвищує продуктивність праці бухгалтерів і суттєво покращує його організацію на підприємстві, де у веденні бухгалтерського обліку часто панує безлад. Така можливість зумовлена тим, що комп'ютерний спосіб обробки облікової інформації вимагає формального та чіткого опису облікових процедур у вигляді алгоритмів, що впорядковує порядок виконання обов'язків працівниками обліку.

ТОВ «Камертон» для бухгалтерського обліку використовує програму "1С: Бухгалтерія 8.2". З використанням даної програми облік розрахунків на виплату працівникам на підприємстві організований таким чином, що на

будь-яку дату можна мати дані про понесені витрати підприємством на заробітну плату, заборгованість на кінець періоду. Реєстри аналітичного і синтетичного обліку відповідають своєму призначенню, дозволяють оперативно узагальнити інформацію, отриману з первинних документів.

В цілому діюча на ТОВ «Камертон» програма автоматизації обліку має наступні переваги:

- програма проста в експлуатації, легко доступна;
- має можливість легко вносити зміни й доповнення, переглядати списки всіх нарахунків і сплату в будь-якому напрямку;
- забезпечує повний аналіз витрат діяльності підприємства.

Проте, поряд із перевагами використання "1С: Бухгалтерія 8.2" на ТОВ «Камертон» існує ряд суттєвих недоліків, а саме:

- ✓ стандартна конфігурація програми не є універсальною та не враховує особливості конкретного підприємства. Розширення конфігурації для забезпечення потреб підприємства потребує значного вкладання коштів;
- ✓ програма потребує обслуговування кваліфікованими програмістами, що не завжди зручно, а наймання такого спеціаліста в штат є досить значними затратами;
- ✓ низька безпека та захищеність інформації, використовуваної в програмі.

Виходячи з ряду недоліків при використанні "1С: Бухгалтерія 8.2" на ТОВ «Камертон», виникає необхідність удосконалення автоматизації обліково-контрольних робіт. Оскільки певні кроки на шляху автоматизації уже зроблені, тому головним способом залишається удосконалення вже існуючої програми з метою адаптації до особливостей саме ТОВ «Камертон».

Насамперед необхідно найняти кваліфікованого спеціаліста, який розробить особливу конфігурацію та буде якісно обслуговувати програму і забезпечить максимальне наближення можливостей програми вимогам та потребам підприємства. Все це потребує значних обсягів грошових коштів, проте в майбутньому це забезпечить скорочення витрат на забезпечення

бухгалтерського обліку та підвищенню продуктивності облікового персоналу.

Завдяки автоматизації бухгалтерського обліку бухгалтерія ТОВ «Камертон» зможе помітно знизити частку операторської роботи з внесенням в систему первинних даних і більше часу приділяти контрольній функції і перевірці господарських операцій. Використання єдиної довідкової системи при виписці і проведенні документів і автоматизація ряду процедур дозволять звести до мінімуму кількість помилок, пов'язаних з людським фактором.

Введення в практику автоматизованої системи обліку дозволяє комплексно вирішувати задачі не тільки щодо обліку, але й щодо контролю, аналізу, аудиту.

На нашу думку, ТОВ «Камертон» доцільно розглянути програму "1С: Підприємство 7.7 Зарплата + Кадри" яка призначена для розрахунку заробітної плати і кадрового обліку, може використовуватися як на госпрозрахункових підприємствах України, так і в організаціях з бюджетним фінансуванням. Вона дозволяє не тільки автоматизувати розрахунок заробітної плати, але і організувати облік співробітників, реєструвати службові переміщення, отримувати статистичні довідки по кадровому складу. Універсальність системи дозволяє реалізувати будь-який підхід до рішення цих задач і отримувати будь-які звітні документи.

Програма містить цілий набір довідників і класифікаторів, що містять початкові дані і призначених для роботи з такими поняттями, як посади, категорії працівників, єдина тарифна сітка. Довідник підрозділів дозволяє відобразити багаторівневу, довільної складності структуру підприємства. Можна вести штатний розклад підприємства, який дозволить оперативно враховувати коефіцієнт заповнення штату і швидко формувати список вакансій на підприємстві.

Вибравши потрібний Вам план рахунків, можна задати системі необхідність розраховувати заробітну плату з урахуванням особливостей госпрозрахункових або бюджетних організацій.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що для того, щоб вдосконалити облік розрахунків із заробітною платою на ТОВ «Камертон» потрібно покращити автоматизацію усього бухгалтерського обліку. Адже, автоматизація обробки обліково-економічної інформації є вирішальним фактором підвищення оперативності, аналітичності та достовірності даних на підприємствах.

У версії 8.0 «Документ «Нарахування зарплати працівникам організацій» є основним механізмом для розрахунку періодичних нарахувань і утримань, а також податків на зарплату працівників. На виконання розрахунку бухгалтерові потрібно зазначити необхідні параметри розрахунку, після чого інші дії можуть бути виконані автоматично. Причому автоматично розраховуються і утримання: податок з доходів фізичних осіб, суми позик, за якими настав строк погашення, аліменти та інше. Результати автоматичного розрахунку податків і внесків бухгалтер може виправити вручну. Виплата зарплати у програмі можлива як за відомістю, так і за окремими ордерами. Ця програма забезпечує також широкий набір звітів, що дозволяють покрити всі потреби бухгалтера щодо заробітної плати.

«1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.0 для України» дозволяє формувати такі звіти:

- списки кандидатів на роботу, працівників і співробітників;
- діаграми, які візуалізують графіки відпусток і фактичне використання відпусток працівниками компанії;
- діаграми планованої зайнятості працівників підприємства;
- звіти за графіками відпусток і штатним розкладом організації.

Також програма надає бухгалтеру набір стандартних звітів, які дозволяють аналізувати дані за залишками, оборотами рахунків і за проводками

найрізноманітніших розрізах, у тому числі: розрахункові листки, розрахунково- платіжні відомості, платіжні відомості для отримання грошей через касу, звіти щодо нарахувань та утримань, оборотно-сальдова відомість і т.д.

Автоматизація обліку розрахунків із заробітної плати забезпечує виконання основних технологічних процедур опрацювання вхідних даних безпосередньо з участю і на робочому місці користувача, забезпечує здійснення основних інформаційних процедур з масивами даних та формування необхідних вихідних документів, їх тривале збереження, транспортування, захист від втрати, пошкодження і несанкціонованого втручання. Крім того, повністю перейти на електронний документообіг досить складно.

Впровадження даних пропозицій в практичну діяльність ТОВ «Камертон» дозволить розв'язати проблему не тільки удосконалення форми бухгалтерського обліку, а й своєчасності погашення боргів, пов'язаних з виплатою заробітної плати.

Програма "1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.0" призначена для комплексної автоматизації розрахунку заробітної плати і реалізації кадрової політики підприємств. Це прикладне рішення нового покоління, в якому враховані як вимоги законодавства, так і реальна практика роботи підприємств, а також перспективні світові тенденції розвитку підходів до мотивації і управління персоналом. Прикладне рішення може успішно застосовуватися в службах управління персоналом і бухгалтеріях підприємств, а також в інших підрозділах, зацікавлених в ефективній організації роботи співробітників.

З допомогою даної програми автоматизуються наступні напрямки управлінської і облікової діяльності:

- планування потреб в персоналі;

- вирішення завдань забезпечення бізнесу кадрами - підбір, анкетування і оцінка;
- управління компетенціями, навчанням, атестаціями працівників;
- управління фінансовою мотивацією персоналу;
- ефективне планування зайнятості персоналу;
- облік кадрів і аналіз кадрового складу;
- нарахування і виплата зарплати;
- розрахунок регламентованих законодавством податків і внесків у фонд оплати праці.

В програмі паралельно ведуться два види обліку: управлінський і регламентований (бухгалтерський). Управлінський облік ведеться по підприємству в цілому, а регламентований (бухгалтерський) - окремо для кожної організації (підрозділу).

Програма "1С: Зарплата и Управление Персоналом 8.0" корисна 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.

Взагалі можна сказати, що версія 1С: Підприємство 7.7 забезпечує суто облік на підприємстві, а 1С: Підприємство 8.0 забезпечує керівництво крім обліку - управлінням підприємства, бізнес-плануванням, надає можливість

повного контролю трудових ресурсів, різні рівні групування інформації тощо. Але хотілося б зазначити таку особливість даної програми, як досить високі вимоги до комп'ютерного забезпечення. 1С: Підприємство 8.0 для ефективної роботи потребує 2-х ядерного процесора на комп'ютері та великий обсяг віртуальної пам'яті, одним словом дорогої техніки. Що для підприємств в нинішніх умовах кризи може бути досить обтяжливим моментом.

Висновок до розділу 2

В даному розділі розкритий сучасний стан та надані пропозиції з удосконалення обліку розрахунків на виплату працівникам досліджуваного підприємства.

1. Встановлено, що узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, — з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.
2. Нарахування оплати праці здійснюється на підставі перевірених та затверджених первинних документів відповідно до діючих положень й накопичуються показники в зведених регістрах, які призначені для об'єднання первинних документів й отримання узагальнених показників за галузями основного виробництва, видами допоміжних та обслуговуючих виробництв, а також за економічним змістом витрат виробництва — статтями виробничих витрат.
3. Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на підприємстві, розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є Положення про оплату праці на підприємстві.
4. Слід зазначити, що на підставі Кодексу Законів про працю (КЗпП) України, який регулює трудові правовідносини підприємства з працівниками, на підприємстві повинен бути встановлений єдиний порядок оформлення приймання, звільнення і переведення співробітників. В роботі порядок документального оформлення змін облікового складу працівників підприємства.

5. В роботі наведено затверджені в Україні основні форми первинних документів, згруповані за напрямом використання. Встановлено, що 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).

В роботі наведений фінансовий облік розрахунків на виплату працівникам досліджуваного підприємства.

Щодо податкового обліку, необхідно відзначити, що існує два види оподаткування заробітної плати: перший-нарахування на заробітну плату; другий - утримання із заробітної плати. Найбільшу питому вагу в структурі обов'язкових утримань займає податок на доходи фізичних осіб. Порядок нарахування, сплати, забезпечення виконання податкових зобов'язань щодо сплати визначений у IV розділі Податкового кодексу України.

В роботі виділені такі основні проблемні моменти обліку розрахунків заробітної плати працівників:

- недостатня автоматизація цієї ділянки обліку;
- низька стимулююча роль премій, надбавок у зв'язку з неспроможністю та нестабільністю їх виплат;
- несвоєчасність виплат заробітної плати та відпусток;
- незначна різниця в окладах різних розрядів працівників.

6. 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.

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

8. 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.

9. В роботі запропонований до впровадження «Управлінський звіт щодо облікових даних за виплатами працівникам на ТОВ «Камертон». Даний управлінський звіт має дуже важливе значення для досліджуваного підприємства, оскільки він дає можливість покращити та оцінити ефективність діяльності підприємства з боку управлінського персоналу.

10. Виконані розрахунки показують, що внаслідок впровадження розробленої інформаційної системи документообігу бухгалтерської управлінської звітності очікується економічна вигода для підприємства і рішення прийнято правильно.

11. Проведені дослідження, дозволили встановити, що на ТОВ «Камертон» існує ряд проблемних питань, які впливають на результати діяльності всього підприємства. Одне і з них – це питання стимуляції працівників до праці. Доцільно 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, суть якого 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.

12. Результати роботи кожного працівника на ТОВ «Камертон» 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 самотійно ініціювати збільшення розміру своєї заробітної плати. Використання даної системи на досліджуваному підприємстві передбачатиме

автоматичне зростання заробітної плати, не підвищуючи реальної кваліфікації і результативності працівників.

РОЗДІЛ 3. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ НА ВИПЛАТУ ПРАЦІВНИКАМ ТОВ «КАМЕРТОН»

3.1 Система показників, інформаційна база та основні методологічні прийоми контролю та економічного аналізу розрахунків на виплату працівникам

Результат и господарської діяльності залежать передусім від ефективності використання живої праці-найбільш активного і, власне, вирішального фактора виробництва. Забезпеченість підприємства необхідними трудовими ресурсами, їх раціональне використання, високий рівень продуктивності праці сприяють збільшенню обсягів виробництва прдукції, ефективному використанню обладнання, машин, механізмів, зниженню собівартості та зростанню прибутку.

Одним з найважливіших завдань економічного аналізу є контроль за правильним та ефективним використанням трудових ресурсів.

Аналіз забезпеченості підприємства робочою силою здійснюється способом порівняння фактичної чисельності працівників за категоріями із плановими показниками і з показниками, досягнутими в минулому періоді. Це дає можливість визначити рівень виконання плану (завдання), а також динаміку показників.

Найвідповідальнішим етапом аналізу забезпеченості підприємства робочою силою є вивчення її руху. Як відомо, склад працівників постійно змінюється у зв'язку зі скороченням штатів, звільненням з власного бажання, виходом працівників на пенсію, пересуванням їх на посадах у межах структурних підрозділів та приймання нових робітників замість вибулих або у зв'язку із розширенням виробництва. Надто велика плинність робочої сили спричиняє додаткові витрати на підготовку та перепідготовку нових

робітників, знижує на певний час продуктивність праці не тільки нових робітників, які освоюють нові умови праці, а й тих, що звільняються і потребують певного часу для пошуку нової роботи.

Аналіз використання трудових ресурсів на підприємстві, рівня продуктивності праці необхідно розглядати в тісному зв'язку із оплатою праці. Із ростом продуктивності праці створюються реальні можливості для підвищення рівня його оплати. При цьому кошти на оплату праці потрібно використовувати таким чином, щоб темпи росту продуктивності праці випереджали темпи росту його оплати. Тільки при таких умовах створюються можливості для підвищення темпів розширеного відтворення.

У зв'язку з цим аналіз використання засобів на оплату праці на кожному підприємстві має велике значення. В процесі його потрібно здійснювати систематичний контроль за використанням фонду заробітної плати (оплати праці), виявляти можливості економії коштів за рахунок росту продуктивності праці та зниження трудомісткості продукції.

Таким чином, розмір середньої заробітної плати робітника безпосередньо залежить від використання ним робочого часу, досягнутого рівня продуктивності праці і виробітку. Рівень оплати праці (грошова оплата одного дня) залежить також від загальних результатів господарської діяльності : чим вища продуктивність праці, тим вищий рівень оплати праці робітників. У свою чергу, підвищення матеріальної заінтересованості працюючих сприяє зростанню трудової активності, кращому використанню робочого часу, зміцненню трудової дисципліни і підвищенню продуктивності праці.

Основними завданнями аналізу фонду оплати праці на підприємствах є:

- визначення суми абсолютної і відносної перевитрати (економії) фонду заробітної плати та виявлення причин, що її зумовили;

- вивчення структури фонду заробітної плати (оплати праці), застосування матеріальних стимулів за високі результати праці;

-визначення резервів, які має підприємство для зменшення витрат на оплату праці і відповідно для підвищення рентабельності його роботи.

У зв'язку з цим насамперед визначаються склад і структура фонду оплати праці підприємства, динаміка цих показників. Для підвищення матеріальної заінтересованості працюючих у якісних результатах своєї праці використовують різні варіанти заохочувальних розрахунків за проміжні або кінцеві результати праці. Тому під час аналізу оплати праці з'ясовують, за які показники нараховується додаткова оплата праці, чи зважають при цьому на якість виробленої продукції. До складу витрат на оплату праці включаються всі витрати підприємства на оплату праці незалежно від джерела фінансування цих виплат.

У процесі аналізу необхідно встановити відповідність між темпами росту середньої заробітної плати та продуктивністю праці. Як вже відмічалось, для розширеного відтворення, отримання необхідного прибутку та рентабельності, необхідно, щоб темпи росту продуктивності праці випереджали темпи росту його оплати. Якщо цей принцип не дотримується, то відбуваються перевитрачання фонду заробітної плати, підвищення собівартості продукції та, відповідно, зменшення суми прибутку. В умовах інфляції під час аналізу індексу росту середньої заробітної плати необхідно враховувати індекс росту цін на споживчі товари та послуги.

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» за період з 2010-2011р.

Для оцінки співвідношення розраховують коефіцієнт випередження темпів зростання продуктивності праці над темпами зростання середньої заробітної плати, приріст середньої заробітної плати на 1% приросту продуктивності праці чи приріст продуктивності праці на 1% приросту

середньої заробітної плати. Коефіцієнт випередження є співвідношенням індексів продуктивності праці та середньої заробітної плати:

$$K_{\text{випер.}} = \text{Приріст } C_{\text{зн}} / \text{Приріст } \text{ПП} \quad (3.1)$$

Де, Приріст $C_{\text{зн}}$ – темп зростання середньої заробітної плати;

Приріст ПП – темп зростання продуктивності праці.

Витрати на персонал – це інтегральний показник, що містить у собі усі витрати, зв'язані з функціонуванням людського фактора:

- 1) виплати роботодавця по різних видах соціального страхування;
- 2) витрати на оплату праці;
- 3) витрати організації на соціальні виплати і пільги (дотації на оплату житла, оплата транспорту, надання одноразової допомоги і т.п.), на зміст соціальної інфраструктури;
- 4) витрати на зміст соціальних служб, на навчання і підвищення кваліфікації персоналу, на виплату дивідендів і покупку пільгових акцій.

При цьому витрати на оплату праці (чи базові витрати) складають звичайно менш половини загальної величини витрат на персонал.

Таким чином, метою аналізу фонду оплати праці є виявлення ефективності використання засобів на оплату праці, динаміки їх зміни та виявлення резервів. В процесі аналізу фонду оплати праці необхідно вирішити наступні задачі:

- оцінка ефективності використання засобів на оплату праці;
- відповідність використовуваних форм та систем оплати праці;
- склад та структура заробітної плати, наявність структурних здвигов та їх причини;
- загальний темп росту фонду оплати праці робітників, його обґрунтованість;
- виявлення абсолютного та відносного показника розміру заробітної плати, відхилення фактичних показників від запланованих, а також

показників звітнього періоду з базовим або за ряд років, установлення причин та шляхів відхилення;

- визначення динаміки росту заробітної плати по категоріях працюючих;
- тенденції змін середньої заробітної плати, їх причини та джерела;
- аналіз зростання середньої заробітної плати та продуктивності праці одного робітника, при цьому зростання продуктивності праці повинно випереджати зростання середньої заробітної плати;
- розробка рекомендацій по забезпеченню випереджаючого зростання продуктивності праці та ін.

Для оцінки ефективності використання засобів на оплату праці необхідно визначити такі показники як об'єм продукції в діючих цінах, сума прибутку на 1 грн. заробітної плати та ін. В процесі аналізу також треба враховувати динаміку цих показників.

Для підвищення матеріальної заінтересованості працюючих у якісних результатах своєї праці використовують різні варіанти заохочувальних розрахунків за проміжні або кінцеві результати праці. Тому під час аналізу оплати праці з'ясовують, за які показники нараховується додаткова оплата праці, чи зважають при цьому на якість виробленої продукції.

До складу витрат на оплату праці включаються всі витрати підприємства на оплату праці незалежно від джерела фінансування цих виплат.

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» Аналіз формування та використання фонду оплати праці проводиться у декілька етапів (рис. 3.2).

Розглянемо детальніше кожен з етапів аналізу:

- 1) Аналіз загального обсягу та динаміки оплати праці.

На цьому етапі аналізу оцінюється загальний обсяг фонду оплати праці та аналізується абсолютна та відносна зміна його розміру порівняно з попередніми періодами. Це дає змогу визначити загальну тенденцію зміни обсягу витрат підприємства та оплати праці персоналу. Крім абсолютного розміру фонду оплати праці, його розмір може бути охарактеризовано відносними показниками, а саме:

- питомою вагою фонду оплати праці в поточних витратах підприємства;
- питомою вагою фонду оплати праці в доході підприємства;
- рівнем витрат на оплату праці, відсотків до товарообігу.

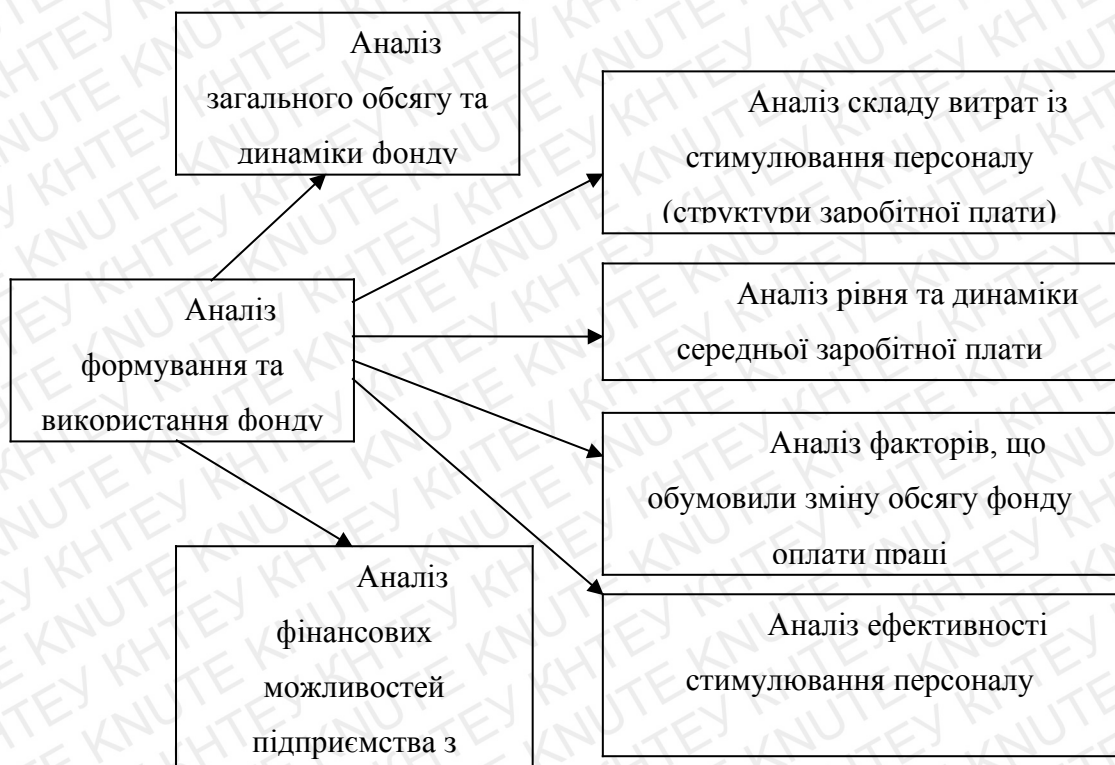


Рис. 3.1 Етапи аналізу формування та використання фонду оплати праці ТОВ «Камертон»

Аналіз значення та зміни перелічених показників порівняно з попередніми періодами дозволяє встановити важливість (пріоритетність)

управління матеріальним стимулюванням персоналу стосовно інших завдань управління господарською діяльністю підприємства [71].

2) Аналіз складу виплат із стимулювання персоналу (структури заробітної плати. Протягом цього етапу аналізу визначають обсяги та питому вагу у складі загального обсягу фонду оплати праці — основної заробітної плати, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат; оцінюють зміни, що відбулися протягом аналізованого періоду; аналізують співвідношення між окремими напрямками стимулювання.

Проведення цієї роботи дозволяє визначити та оцінити доцільність орієнтації системи матеріального стимулювання підприємства. Високий рівень та зростання питомої ваги основної заробітної плати свідчить про пріоритетність для підприємства таких принципів стимулювання, як гарантованість та стабільність рівня оплати праці.

Зростання рівня додаткової заробітної плати (відносно основної) є результатом підвищення уваги до зростання ефективності витрат на оплату праці. Зростання розміру інших заохочувальних та компенсаційних виплат визначає орієнтування системи матеріального стимулювання на результати діяльності підприємства, перш за все, отримання прибутку та участь у ньому найманих працівників, посилення уваги до "негрошових" форм заохочення та закріплення персоналу.

Більш конкретні висновки дозволяє отримати аналіз форм стимулювання, які використовуються в межах кожного напрямку використання коштів.

Так, аналіз складу основної заробітної плати дозволяє встановити обсяги застосування (ступінь розповсюдження) окремих систем оплати праці (відрядної, погодинної, контрактної та інше).

Аналіз складу додаткової заробітної плати дозволяє визначити активність підприємства у використанні окремих інструментів стимулювання продуктивності праці - преміювання, надбавок та доплат, одноразових

заохочень тощо; визначити обсяги компенсаційних виплат, що застосовуються для компенсації працівникам особливих умов праці на даному підприємстві; оцінити розміри та визначити можливі причини зростання інших виплат, що включаються до складу додаткової оплати праці (оплата щорічних та додаткових відпусток, збереження заробітної плати в передбачених законодавством випадках, здійснення витрат та придбання спеціального одягу та взуття тощо).

Аналіз складу інших заохочувальних та компенсаційних виплат дозволяє встановити, яку форму заохочення за рахунок прибутку вважати найбільш дієвою - виплату премій та інших грошових виплат, оплату акцій підприємства або участь в його викупі, надання соціальних та трудових пільг в негрошовій формі тощо. Оцінюючи доцільність вибору підприємства, слід враховувати такі фактори, як: склад персоналу підприємства, рівень основної та додаткової оплати праці, фінансове положення підприємства тощо.

3) Аналіз рівня та динаміки середньої заробітної плати. На цьому етапі роботи обчислюється рівень середньої заробітної плати в цілому по підприємству та по окремих категоріях персоналу, визначаються зміни, які відбуваються в значенні цих показників порівняно з попередніми періодами.

Для обґрунтування висновку щодо виконання заробітною платою відтворювальних функцій середня заробітна плата визначається не тільки в грошовому вимірі, а й системою відносних показників: у коефіцієнті перевищення встановленого державою рівня мінімальної заробітної платні, прожиткового мінімуму, неоподаткованого мінімуму заробітної плати.

В процесі аналізу також визначається реальна заробітна плата (шляхом коригування фактичної середньої плати на індекс зміни цін на товари та послуги) та аналізується динаміка її зміни.

Такі методичні підходи дозволяють дати більш об'єктивний висновок щодо рівня та динаміки середньої заробітної плати.

Доцільно також провести порівняння рівня середньої заробітної плати, що склався на даному підприємстві, з середньо-галузевим рівнем заробітної плати та рівнем оплати праці на підприємствах-аналогах. Таке порівняння дозволяє визначити достатність витрат на стимулювання персоналу для забезпечення стабільності трудового колективу та реалізації його економічних інтересів

4) Аналіз факторів, що обумовили зміну обсягу фонду оплати праці. Аналіз динаміки фонду оплати праці необхідно доповнити визначенням та кількісною оцінкою основних факторів, що обумовили зміну його розміру.

Найважливішими факторами, вплив яких оцінюється кількісно, є:

1. Зміна чисельності працівників підприємства.
2. Зміна рівня середньої заробітної плати.
3. Зміна рівня заробітної плати (в реальних цінах).
4. Інфляція.
5. Зміни в складі персоналу підприємства (рис. 3.2).

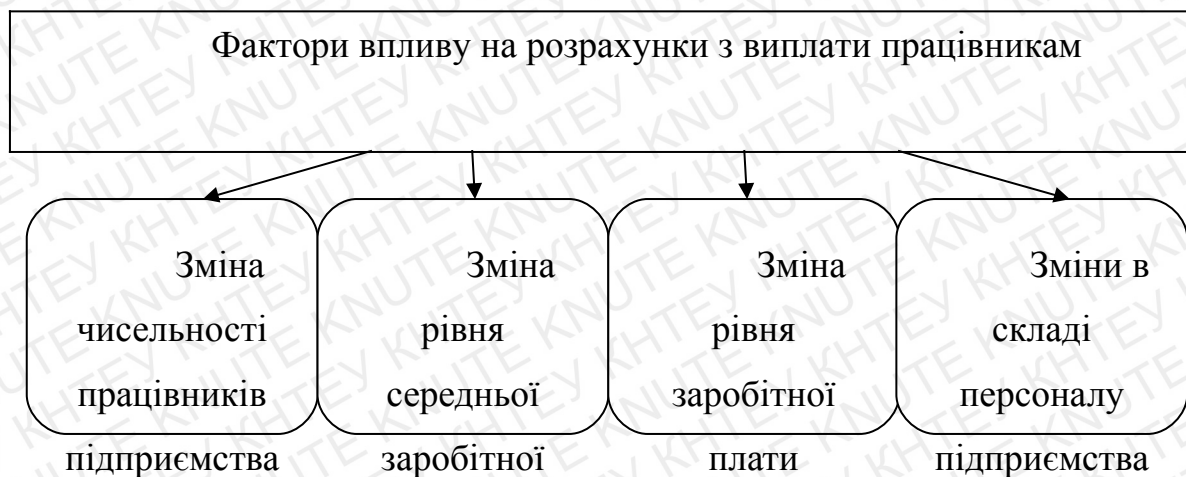


Рис. 3.2 Фактори, що впливають на величину розрахунків з персоналом
ТОВ «Камертон»

Вплив факторів 1-4 може бути оцінений кількісно за допомогою методу ланцюгових підстановок або індексного методу.

Оцінка впливу змін у складі персоналу підприємства здійснюється методом відсоткових чисел, виходячи з визначення питомої ваги окремих

категорій персоналу та рівня оплати їх праці в звітному та порівняльному періодах.

Перелік факторів, що оцінюються, може бути значно розширений за рахунок використання методів регресивно-корелятивного аналізу. Так, є доцільною побудова та визначення параметрів моделі взаємозв'язку розміру фонду оплати праці з обсягом товарообігу, доходів, прибутку підприємства, зміною кількості покупців, обсягом торговельної площі та кількості робочих місць тощо.

5) Аналіз ефективності стимулювання персоналу. У ході проведення цього етапу аналізу необхідно визначити ефективність стимулювання персоналу, тобто оцінити співвідношення між обсягом витрат на оплату праці та наслідками трудових зусиль персоналу, відповісти на запитання - чи принесли зміни в рівні оплати праці необхідний економічний ефект для підприємств та його власників. Для оцінки ефективності стимулювання персоналу прийнято визначати та порівнювати в динаміці значення таких аналітичних показників.

1. Коефіцієнт співвідношення між темпами зростання продуктивності праці та рівнем середньої заробітної плати або коефіцієнт співвідношення між темпом зростання фонду оплати праці та виручкою від реалізації продукції.

2. Коефіцієнт співвідношення між темпом зростання фонду оплати праці та доходами підприємства.

3. Коефіцієнт співвідношення між темпом зростання фонду оплати праці та прибутком підприємства.

4. Коефіцієнт співвідношення між темпом зростання фонду оплати праці та ринковою вартістю підприємства.

Таким чином, для характеристики стану розрахунків на виплату працівників, виявлення резервів збільшення обсягу виробництва та підвищення рентабельності роботи треба проаналізувати такі показники,

пов'язані з рухом, якістю робочої сили, її продуктивністю, а також її вартістю:

- чисельність персоналу підприємства з точки зору динаміки, категорійної структури, професійної підготовленості, плинності працівників;
- використання робітниками і службовцями робочого часу, стан трудової дисципліни;
- продуктивність праці;
- фонд оплати праці, динаміка середньої заробітної плати працівників і трудомісткості продукції.

3.2 Організація і методика економічного аналізу розрахунків на виплату працівникам

Проведені дослідження дозволи встановити, що аналіз розрахунків на виплату працівників ТОВ «Камертон» доцільно проводити у наступній послідовності: аналіз складу і структури розрахунків на виплату працівників, динаміка цих показників (табл. 3.2). Цей аналіз полягає у визначенні питомої ваги кожного виду доплат у загальному фонді оплати праці. При цьому був використаний Звіт з праці за 2016 – 2017 рр.

Так, як економічна оцінка діяльності досліджуваного підприємства проводилась за даними підприємства за останні п'ять років, то методику аналізу розрахунків на виплату працівникам ТОВ «Камертон» доцільно навести за останні два роки.

Абсолютне відхилення ($\Delta\text{ФЗПабс}$) визначається шляхом порівняння фактично використаних засобів на оплату праці (ФЗПф) із плановим фондом зарплати (ФЗПпл) в цілому по підприємству, підрозділам і категоріям працівників:

$$\Delta\PhiЗПабс = \PhiЗПф - \PhiЗПпл \quad (3.2)$$

Однак при цьому потрібно враховувати, що абсолютне відхилення саме по собі не характеризує використання фонду зарплати, тому що цей показник визначається без врахування ступеню виконання плану по реалізації продукції.

Як видно з таблиці 3.2 питома вага фонду основної заробітної плати в 2017 році ТОВ «Камертон» збільшилась на 400 тис.грн або на 36,3% у порівнянні з 2016 роком.

Найбільша питома вага в сукупних розрахунках на виплату працівникам належить основній заробітній платі. Дана стаття збільшилась на 219 тис.грн за рахунок збільшення мінімальної заробітної плати а також збільшення штату працівників на 2 особи. Необхідно відзначити, що в питомій вазі, основна заробітна плата зменшилась на 3 п.п.

Таблиця 3.1

Аналіз складу, структури та динаміки розрахунків на виплату працівникам ТОВ «Камертон» за 2016 – 2017 рр.

Показники	2016р.		2017р.		Відхилення			
	Сума, тис.грн	Питома вага, %	Сума, тис.грн	Питома вага, %	Абсол. відхил, тис.грн.	Темп, %	Структури, %	Чстки пунктів, %
Фонд основної заробітної плати, всього	726,0	66	945,0	63	219	30,1	54,7	-3
Фонд додаткової заробітної плати, всього	319,0	29	488,0	32,5	169	52,9	42,2	3,5
-надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів	100,0	9,0	130,0	8,6	30	30	7,5	-0,4
-премії за результати діяльності	120,0	10,9	170,0	11,3	50	41,6	12,5	0,4
Заохочувальні та компенсаційні виплати, всього	99	9	188,0	12,5	89	89,8	22,2	3,5
-матеріальна допомога	40,0	3,6	100,0	6,6	60	150	15	3,0
-спеціальні пільги, що носять індик характер	59,0	5,3	88,0	5,8	29	49,1	7,2	0,5
Оплата за невідпрацьований час	55,0	5	67,0	4,4	12	21,8	3	-0,5
Фонд оплати праці всього	1100,0	100	1500,0	100,0	400	36,3	100	0

В питомій вазі зменшились: надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів (0,4 п.п.); оплата за невідпрацьований час (на 0,5 п.п.).

При цьому потрібно мати на увазі, що коректується тільки перемінна частина фонду заробітної плати, котра змінюється пропорційно обсягу реалізації продукції. Це зарплата працівникам за відрядними розцінками, премії працівникам та управлінському персоналу за результати діяльності та сума відпускних, що відповідає частині перемінної зарплати

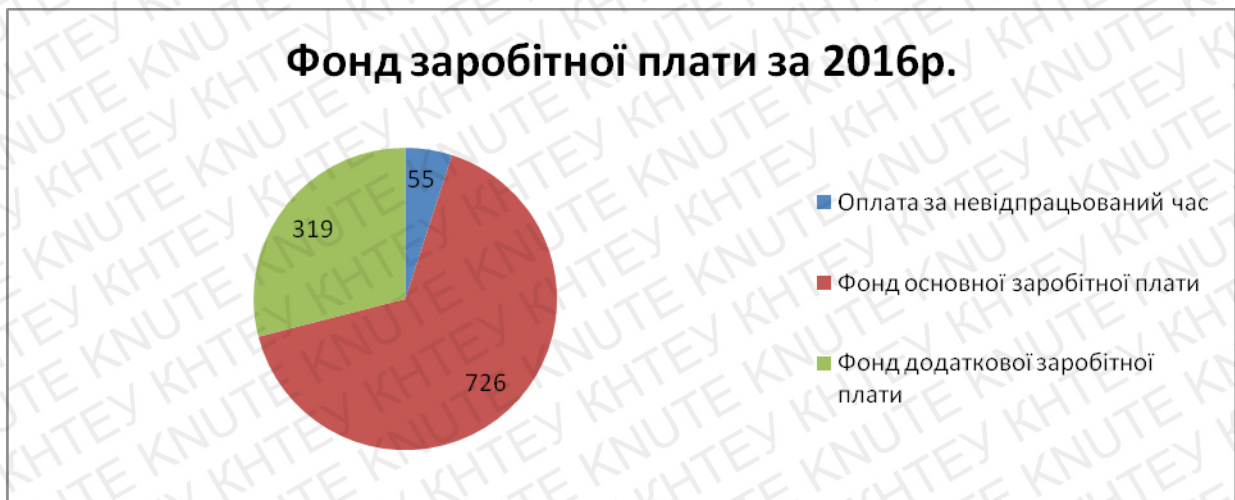


Рис. 3.3 Питома вага заробітної плати в сукупних розрахунках на виплату заробітної плати працівникам ТОВ «Камертон» за 2016р.



Рис. 3.4 Питома вага заробітної плати в сукупних розрахунках на виплату заробітної плати працівникам ТОВ «Камертон» за 2017 р.

Постійна частина оплати праці не змінюється при збільшенні або зменшенні обсягу виробництва (зарплата робітникам по тарифним ставкам, зарплата службовцям за окладами, усі види доплат, оплата праці робітників будівельних бригад, соціальної сфери, сума відпускних):

$$\Delta\PhiЗП_{від} = \PhiЗП_{ф} - \PhiЗП_{ск} = \PhiЗП_{ф} - (\PhiЗП_{пл.пер.} \times K_{вп}) + \PhiЗП_{пл.пост.}, \quad (3.3)$$

де $\Delta\PhiЗП_{від}$ – відносне відхилення по фонду зарплати;

$\PhiЗП_{ф}$ – фактичний фонд зарплати;

$\PhiЗП_{ск}$ – фонд зарплати плановий, скоректований на коефіцієнт виконання плану по випуску продукції ;

$\PhiЗП_{пл.пер.}$ та $\PhiЗП_{пл.пост.}$ – перемінна та постійна сума планового фонду зарплати;

$K_{вп}$ – коефіцієнт виконання плану по виробництву продукції.

Для аналізу використаємо дані «Звіту з праці» та «Звіту підприємства по продукції» за 2016-2017 рр. Дані для розрахунку оформимо у вигляді таблиці (табл. 3.3):

Таким чином, були визначені показники аналізу фонду заробітної плати.

Таблиця 3.2

Показники аналізу фонду заробітної плати ТОВ «Камертон»
за 2016 – 2017 рр.

Показники	2016р.	2017р.
Фонд заробітної плати	1100,0	1500,0
У тому числі:	850,0	940,0
- преміальна частина		
- постійна частина	250,0	560,0
Реалізована продукція,	2256,7	3535,8

тис.грн		
---------	--	--

Спочатку розрахуємо показники абсолютного та відносного відхилення фонду заробітної плати за 2017 рік. Для цього нам необхідно розрахувати відсоток виконання плану по виробництву продукції. Він складає :

$$К_{вп} = 3535,8 / 2256,7 = 1,56$$

Розрахуємо абсолютне та відносне відхилення по фонду оплати праці :

$$\Delta \text{ФЗПабс} = 1500 - 1100 = +400 \text{ тис.грн.}$$

З наведеного розрахунку можна побачити, що абсолютне відхилення фонду заробітної плати на ТОВ «Камертон» в 2017 році становило 400 тис.грн.

$$\Delta \text{ФЗПвід} = 1500 - (850,0 \times 1,56 + 250) = 1500 - 1576 = -76 \text{ тис.грн.}$$

Результати свідчать про те, що на ТОВ «Камертон» у 2017 році була наявна економія у використанні фонду заробітної плати у розмірі 76 тис.грн.

Вивчимо причини відхилень фактичних показників від планових, структуру фонду зарплати за категоріями працюючих, а також проаналізуємо вплив факторів на абсолютне і відносне відхилення фонду оплати праці. На абсолютне відхилення фонду зарплати впливає два фактори: чисельність працівників; середньорічна зарплата одного працівника. Для визначення впливу зміни середньої зарплати на абсолютне відхилення фонду зарплати необхідно суму відхилень від планової середньорічної зарплати помножити на фактичну чисельність працівників.

Проведемо розрахунок впливу факторів на абсолютне та відносне відхилення фонду заробітної плати за 2017 рік (табл. 3.3).

Абсолютне відхилення ФЗП на ТОВ «Камертон» у 2017 році –перевитрати 400 тис. грн. Вплив на абсолютне відхилення ФЗП:

-зміни чисельності працівників:

$$\Delta \text{ФЗПабс} (\text{СОЧ}) = (\text{СОЧ1} - \text{СОЧ0}) \times \text{Сзн0}, \quad (3.4)$$

де СОЧ1 - чисельність працівників звітного періоду;

СОЧ0 - чисельність працівників попереднього періоду;

Сзп0 – середньорічна заробітна плата попереднього періоду.

$$\Delta \text{ФЗПабс}(\text{СОЧ}) = (125 - 110) * 10,0 = 150,0 \text{ тис.грн}$$

Таблиця 3.3

Вихідні дані для аналізу впливу факторів на абсолютне та відносне відхилення
ФЗП за 2017 рік

Показник	2016р.	2017р.	% виконання плану	Абсолютне відхилення
Реалізована продукція, тис.грн	2256,7	3535,8	156,6	1279,1
Фонд заробітної плати, тис.грн	1100,0	1500,0	136,3	400
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	110	125	113,6	15
Середньорічна заробітна плата одного працівника. тис. грн.	10, 0	12,0	120	2

- зміни середньорічної заробітної плати одного працівника:

$$\Delta \text{ФЗПабс}(\text{Сзп}) = (\text{Сзп1} - \text{Сзп0}) \times \text{СОЧ1}, (3.5)$$

де Сзп1 -середньорічна заробітна плата звітного періоду.

$$\Delta \text{ФЗПабс}(\text{Сзп}) = (12,0 - 10,0) \times 125 = 250 \text{ тис. грн.};$$

- зміни двох факторів разом:

$$\Delta \text{ФЗПабс}(\text{СОЧ} + \text{Сзп}) = 150 + 250 = +400 \text{ тис. грн.}$$

Відносне відхилення фонду зарплати залежить від: виконання плану реалізації продукції; середньої зарплати одного працюючого; чисельність працюючих.

Отже, можна побачити, що за рахунок збільшення середньорічної заробітної плати на 2000 грн., фонд заробітної плати збільшився на 250 тис.грн. В свою чергу, збільшення чисельності працівників на 15 осіб, призвело до збільшення витрат на оплату праці ТОВ «Камертон» на 150 тис.грн.

3.3 Методика контролю розрахунків на виплату працівникам

Ведені дослідження дозволили встановити, що загальною метою контролю розрахунків на виплату працівникам 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. Відповідно до зазначеної мети, перед суб'єктом контролю постають 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.

Аналіз праць авторів дозволяє сформулювати основні групи об'єктів контролю розрахунків на виплату працівникам (рис. 3.5).

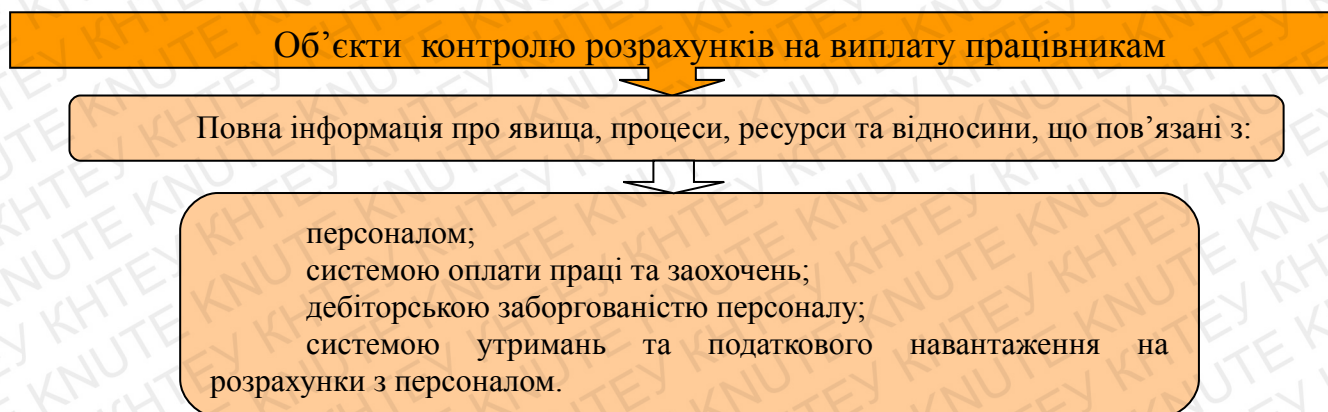


Рис. 3.5. Групи об'єктів контролю розрахунків на виплату працівникам* *авторська розробка

Групи об'єктів контролю розрахунків на виплату працівникам дозволяють охопити всі можливі явища, дії та їх зміни, що відбуваються у системі розрахунків з персоналом, починаючи з прийняття персоналу на роботу та закінчуючи виявленими помилками та їх наслідками, що пов'язані з елементами системи розрахунків з персоналом та податкового навантаження на них.

Зовнішніми і внутрішніми джерелами інформації для проведення контролю розрахунків на виплату працівникам є облікова та позаоблікова електронно-паперова документація, яка використовується суб'єктами контрольно-аналітичного процесу для документування результатів проведених заходів. До неї належать: робочі документи у вигляді бланків чи шаблонів порівняльних таблиць, схем, діаграм та інших рисунків, доповідних записок і звітів за результатами контрольно-аналітичних заходів тощо. Слід зазначити, що необхідною умовою перед початком контрольно-аналітичної роботи на організаційній стадії проведення контролю розрахунків на виплату працівникам є оцінка джерел інформації за кількісними та якісними характеристиками.

У ТОВ «Камертон» частково здійснюється планування аналізу і контролю розрахунків на виплату працівникам, але зазначаються дані заходи безпосередньо у планах діяльності підприємства, які складаються на 2 роки (перспективний план розвитку діяльності підприємства), та окремі поточні плани, які складаються на рік, квартал і місяць (бюджети діяльності окремих структурних підрозділів, фінансові бюджети, бюджети руху грошових коштів, бюджети реалізації послуг, плани витрат і собівартості реалізованих послуг (продукції, товарів, робіт), бюджети надання послуг (реалізації продукції, товарів, робіт), бюджети балансу та звіту про фінансові результати). У складі відповідних планів і бюджетів передбачаються окремі питання щодо проведення оперативного та ретроспективного аналізу і контролю за конкретними показниками, у тому числі й по розрахунках з персоналу.

На нашу думку, окремий перспективний план та поточні плани фінансового аналізу і контролю по розрахунках з персоналом доцільно створювати на середніх та великих підприємствах, у яких існують структурні підрозділи з аналізу, контролю та аудиту, а на малих підприємствах, до яких належить ТОВ «Камертон», планування контрольно-аналітичних заходів слід залишати у структурі загального планування діяльності підприємства.

Плани проведення контрольно-аналітичної роботи стосуються конкретних заходів по здійсненню контролю та складаються за кожним окремим напрямком фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання. В даному випадку це стосується й розрахунків по виплаті працівникам, адже формуються такі плани по завершенню організаційної стадії проведення контролю.

Плани проведення контрольно-аналітичних заходів по розрахунках з персоналом можуть мати різний вигляд у залежності від виду та обсягу внутрішнього контролю. Враховуючи, що у ТОВ «Камертон» відсутні такі плани, пропонуємо їх розробити за наступними модифікаціями: зразок плану проведення комплексної контрольно-аналітичної роботи по розрахунках з виплати працівникам у додатку А, Б та В.

Відповідні плани дозволять посилити контроль за реалізацією контрольно-аналітичних заходів по розрахунках з виплати працівникам, а відповідальність за їх розробку бажано покласти на фінансового директора, у посадовій інструкції якого прописати обов'язки із забезпечення контрольно-аналітичної роботи на підприємстві, в тому числі й по розрахунках з персоналом. Таким чином, затвердження планів тягне за собою обов'язок зі звітування про їх виконання, що не лише доповнює робочу документацію по контрольно-аналітичній роботі, а й дозволяє здійснювати моніторинг подальших дій за результатами фінансового аналізу і контролю. Особливістю планування контрольно-аналітичної роботи є взаємопов'язаність усіх видів планів між собою, що дозволяє досягти підприємством поставлених стратегічних цілей.

Завершенням організаційної стадії проведення фінансового аналізу і контролю розрахунків з персоналом є розробка плану проведення контрольно-аналітичної роботи та відповідної програми, бланк якої розроблено нами у додатку В. Програма комплексної чи вибіркової контрольно-аналітичної роботи по розрахунках з персоналом являє собою перелік контрольно-аналітичних заходів за визначеними об'єктами, методичними прийомами і способами та інформаційним забезпеченням фінансового аналізу і контролю розрахунків з персоналом.

Результативна стадія контрольно-аналітичного процесу має на меті узагальнення результатів заходів з внутрішнього контролю розрахунків з виплати працівникам і прийняття на їх основі управлінських рішень і включає в себе:

- групування і систематизацію виявлених відхилень, оцінку виявлених відхилень і їх наслідків (ці процедури здійснюються з урахуваннями рівня впливу відхилень на стан трудової і платіжної дисципліни, на фінансові результати підприємства, якщо встановлено випадки шахрайства чи помилки);
- комплексний аналіз відхилень з встановленням причин їх виявлення (включає як загальний, так і факторний аналіз взаємозв'язків чинників, що спричинили виникнення негативних чи позитивних явищ; ця процедура

також допомагає встановити шахрайські, корупційні схеми і зловживання у розрахунках з персоналом);

- розробка заходів щодо усунення відхилень;
- документування результатів контрольно-аналітичних заходів (для подальшого порівняння чи зіставлення з даними минулих чи майбутніх періодів, або для інших осіб – професійних оцінювачів збитків, аудиторів, правоохоронних органів та інших);
- прийняття управлінських рішень за результатами контролю.

Слід зазначити, що саме на цій стадії здійснюється оцінка відхилень у вигляді помилок або шахрайства, виявляються винні особи і розробляються заходи щодо притягнення таких осіб до відповідальності, а також виконуються процедури по усуненню завданої шкоди підприємству. Важливим моментом є розробка профілактичних заходів щодо попередження правопорушень у розрахунках з виплати працівникам та створення умов, що сприяють своєчасному та оперативному виявленню злочинних дій в процесі їх здійснення, а не за їх підсумками.

Інспекційна (контролююча) стадія внутрішнього контролю розрахунків з виплати працівникам передбачає контроль за виконанням та аналіз і контроль за наслідками прийнятих управлінських рішень. Тобто, наприклад, якщо були встановлені особи, які допустили помилки при нарахуванні заробітної плати, премій, компенсацій та інших виплат, то необхідно проконтролювати виправлення такими особами виявлених помилок і проаналізувати, як ці виправлення вплинуть на результати фінансово-трудових показників діяльності підприємства.

Проведені дослідження дозволили встановити, що першим кроком в досягненні мети контрольно-аналітичної роботи є перевірка фактичної чисельності персоналу підприємства, законності та обґрунтованості зарахування, переведення та звільнення персоналу, відповідності їх кваліфікаційним вимогам і

займаним посадам, документального оформлення їх руху за допомогою суцільного спостереження та методичних прийомів і способів документалістики.

При цьому, необхідно звернути увагу: чи на весь персонал створено накази про прийняття на роботу, трудові договори, трудові книжки, договори про матеріальну відповідальність; чи є у підприємства офіційно неоформлені працівники; чи правильно оформлені документи з руху персоналу. Доцільним у такому випадку буде проведення комплексного фінансового загального і факторного аналізу наявності, складу, структури, руху та ефективності використання персоналу за допомогою розрахунку динаміки абсолютних, відносних, структурних показників та коефіцієнтів, та також аналізу причин їх зміни і коливань у встановлених межах.

Надалі у розрізі кожного працівника слід визначити правильність, своєчасність, законність, повноту та санкціонованість нарахувань, утримань та виплат сум розрахунків з персоналом та загальнообов'язкових платежів шляхом застосування методичних прийомів і способів проведення аналізу і контролю до первинних документів, аналітичних і синтетичних облікових регістрів та фінансової звітності по розрахунках з персоналом. У цьому випадку детально слід перевірити: відповідність бази нарахування оплати праці обсягам виконаних робіт при відрядній формі оплати праці та фактично відпрацьованим годинам при погодинній формі оплати праці; правильність обчислення сум відпускних, розмірів компенсацій при звільненні та матеріальної допомоги; повноту та правильність нарахування виплат допомоги з тимчасової непрацездатності із врахуванням страхового стажу працівника; законності виплат нарахованих інших заохочувальних та компенсаційних платежів; правильності та повноти визначення підзвітних сум, враховуючи документальне підтвердження понесених витрат; законності та повноти іншої дебіторської заборгованості персоналу та своєчасності її погашення; встановлення правильності включення окремих виплат працівникам до собівартості продукції, робіт, послуг; законності і правильності облікового відображення операцій з виплат працівникам та відповідність даних

регістрів синтетичного й аналітичного обліку, показників облікових регістрів і бухгалтерської звітності; санкціонованості усіх операцій та правильності оформлення усіх реквізитів документів по об'єктах фінансового аналізу і контролю розрахунків з персоналом тощо.

Особливої уваги потребує перевірка простроченої дебіторської заборгованості працівників та виконання рішень, що зумовили її неповернення, а також правильності визначення суми утримань ЄСВ, ПДФО, ПДВ та військового збору, своєчасності та повноти їх перерахування.

Паралельно контрольним заходам здійснюються й аналітичні процедури по розрахунках з виплати працівникам, які передбачають використання розрахунково-аналітичних та неформалізованих методичних прийомів і способів, а виявлені відхилення повинні фіксуватись суб'єктами контрольно-аналітичної роботи у спеціальних робочих таблицях наступного зразка (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Робочий документ № 1
«Перевірка об'єктів контролю

розрахунків з виплати працівникам» у ТОВ «Камертон»*

№ з/п	Група об'єктів перевірки	Документи, що перевіряються	Виявлені відхилення у сумах	Причини відхилень	Примітки
1.	Система оплати праці та заохочень	Табель обліку робочого часу № 32 та розрахунково-платіжна відомість № 64	Завищення суми на 637,50 грн.	Неправильне нарахування відпускних Іващенко Г.О. (працівник відділу кадрів)	Відповідальний за проведену операцію – бухгалтер Філіпчук М.А.
2.	Дебіторська заборгованість персоналу	Видатковий касовий ордер № 69, Касова книга на 2015 рік, розписка працівника Палій В.А. від 23.03.2018 р.	Відсутність 300 грн. у касі	Не повернення у касу позичених під розписку грошових коштів Палій В.А.	Відповідальний за проведену операцію – бухгалтер Філіпчук М.А.

				(менеджер по розрахункам з клієнтами)	
3.	...	...	...	...	...

** авторська розробка*

Завдяки записам у робочих документах суб'єкти контролю зможуть швидко провести попереднє узагальнення результатів контрольно-аналітичної роботи по розрахунках з персоналом та на власний розсуд створити необхідні схеми, аналітичні таблиці, які більш детально розкривають сутність виявлених порушень.

Документування результатів контрольно-аналітичних заходів є необхідним методичним прийомом результативної стадії проведення фінансового аналізу і контролю розрахунків з персоналом, оскільки дозволяє фіксувати у джерелах інформації необхідні дані для подальшого порівняння чи зіставлення з даними минулих чи майбутніх періодів, а також приймати ефективні управлінські рішення за результатами аналізу і контролю на підставі оформлених робочих документів.

Загалом, особливість методики результативної стадії проведення контрольно-аналітичної роботи по розрахунках з персоналом полягає у визначенні відхилень у вигляді помилок або шахрайства, встановленні винних осіб, застосуванні заходів щодо притягнення таких осіб до відповідальності і процедур по усуненню завданої шкоди підприємству, розробці профілактичних заходів щодо попередження правопорушень у розрахунках з персоналом та створенні умов, що сприяють своєчасному та оперативному виявленню правопорушень до моменту їх повної реалізації. Перелік вищезазначених контрольно-аналітичних процедур вимагає професійної компетенції від суб'єкта фінансового аналізу і контролю розрахунків з персоналом, а відтак, і відповідальності за власні судження та результати роботи, а також опрацювання значного масиву роботи за допомогою методичних прийомів і способів

дослідження операцій, за результатами застосування яких обираються найоптимальніші управлінські рішення.

Організація і методика фінансового аналізу і контролю розрахунків з персоналом у ТОВ «Камертон» включає в себе:

- встановлення вимоги керівництва (у вигляді завдання) суб'єкту контрольно-аналітичної діяльності у проведенні фінансового аналізу та контролю розрахунків з персоналом за відповідний період і за «контрольними точками» – ознаками, які керівництво обирає для виконання завдання (наприклад, проведення аналізу чи контролю за показниками заборгованості, витратами по окремих елементах тощо);
- побудову аналітичних таблиць та розрахунків абсолютних і відносних показників динаміки по проведених сумах розрахунків з персоналом у розрізі місяців, кварталів, років у порівнянні з плановими показниками і показниками за попередні періоди, визначення відхилень у «контрольних точках» за результатами контролю;
- узагальнення результатів фінансового аналізу і контролю у доповідних записках суб'єктів аналітичної роботи, представлення результатів керівництву для прийняття ним управлінських рішень;
- реалізація управлінських рішень, що стосуються порушень трудової та платіжної дисципліни.

Враховуючи вищенаведене, у підприємства реалізовується технологічна та результативна стадії проведення контрольно-аналітичного процесу по розрахунках з персоналом, хоч і не в повному обсязі. Також у ТОВ «Камертон» інспекційна стадія проведення фінансового аналізу і контролю розрахунків з персоналом реалізується лише вищим керівництвом підприємства, а не суб'єктами контрольно-аналітичної роботи.

Отже, правильна послідовність проведення методики комплексного фінансового аналізу і контролю розрахунків з персоналом дозволяє повноцінно виконати завдання контрольно-аналітичного процесу для досягнення основної мети – формування достовірної інформаційної бази щодо правильності, повноти, своєчасності, реальності, доцільності та ефективності використання коштів, а

також виявлення і усунення відхилень чи інших негативних явищ у процесі здійснення розрахунків з персоналом. При цьому, методика фінансового аналізу і контролю тісно пов'язана з її організацією: чим вища ефективність організації контрольно-аналітичного процесу, тим краща результативність методики фінансового аналізу і контролю.

Висновок до розділу 3

За результатами підготовки третього розділу випускної кваліфікаційної роботи, сформульовані наступні висновки:

1. Аналіз використання трудових ресурсів на підприємстві, рівня продуктивності праці необхідно розглядати в тісному зв'язку із оплатою праці. Із ростом продуктивності праці створюються реальні можливості для підвищення рівня його оплати. При цьому кошти на оплату праці потрібно використовувати таким чином, щоб темпи росту продуктивності праці випереджали темпи росту його оплати. Тільки при таких умовах створюються можливості для підвищення темпів розширеного відтворення.

2. В роботі наведені показники за допомогою яких можна здійснити аналіз розрахунків на виплату працівникам підприємства. Основними етапами аналізу є :

- аналіз загального обсягу та динаміки оплати праці;
- аналіз складу виплат із стимулювання персоналу;
- аналіз рівня та динаміки середньої заробітної плати;
- аналіз факторів, що обумовили зміну обсягу фонду оплати праці;
- аналіз ефективності стимулювання персоналу.

3. Проведені дослідження, дозволили встановити, що на ТОВ «Камертон» частково здійснюється планування аналізу і контролю розрахунків на виплату працівникам, але зазначаються дані заходи безпосередньо у планах діяльності підприємства, які складаються на 2 роки (перспективний план розвитку діяльності підприємства), та окремі поточні плани, які складаються на рік, квартал і місяць (бюджети діяльності окремих структурних підрозділів, фінансові бюджети,

бюджети руху грошових коштів, бюджети реалізації послуг, плани витрат і собівартості реалізованих послуг (продукції, товарів, робіт), бюджети надання послуг (реалізації продукції, товарів, робіт), бюджети балансу та звіту про фінансові результати). У складі відповідних планів і бюджетів передбачаються окремі питання щодо проведення оперативного та ретроспективного аналізу і контролю за конкретними показниками, у тому числі й по розрахунках з персоналу.

4. Плани проведення контрольно-аналітичних заходів по розрахунках з персоналом можуть мати різний вигляд у залежності від виду та обсягу внутрішнього контролю. Враховуючи, що у ТОВ «Камертон» відсутні такі плани, пропонуємо їх розробити за наступними модифікаціями: зразок плану проведення комплексної контрольно-аналітичної роботи по розрахунках з виплати працівникам. В роботі також розроблено та запропоновано до впровадження програму комплексної чи вибіркової перевірки розрахунків з персоналом на ТОВ «Камертон».

5. Особливої уваги потребує перевірка простроченої дебіторської заборгованості працівників та виконання рішень, що зумовили її неповернення, а також правильності визначення суми утримань ЄСВ, ПДФО, ПДВ та військового збору, своєчасності та повноти їх перерахування.

Паралельно контрольним заходам здійснюються й аналітичні процедури по розрахунках з виплати працівникам, які передбачають використання розрахунково-аналітичних та неформалізованих методичних прийомів і способів, а виявлені відхилення повинні фіксуватись суб'єктами контрольно-аналітичної роботи у спеціальних робочих таблицях. В роботі запропоновано до впровадження робочий документ контролера «Перевірка об'єктів контролю розрахунків з виплати працівникам на ТОВ «Камертон».

6. В роботі здійснено аналіз розрахунків на виплату працівникам ТОВ «Камертон». Встановлено, що питома вага фонду основної заробітної плати в 2017 році ТОВ «Камертон» збільшилась на 400 тис.грн або на 36,3% у порівнянні

з 2016 роком. Найбільша питома вага в сукупних розрахунках на виплату працівникам належить основній заробітній платі. Дана стаття збільшилась на 219 тис.грн за рахунок збільшення мінімальної заробітної плати а також збільшення штату працівників на 2 особи. Необхідно відзначити, що в питомій вазі, основна заробітна плата зменшилась на 3 п.п.

7. В питомій вазі зменшились тільки: надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів (0,4 п.п.);оплата за невідпрацьований час (на 0,5 п.п.). Встановлено, що за рахунок збільшення середньорічної заробітної плати на 2000 грн., фонд заробітної плати збільшився на 250 тис.грн. В свою чергу, збільшення чисельності працівників на 15 осіб, призвело до збільшення витрат на оплату праці ТОВ «Камертон» на 150 тис.грн.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ:

За результатами проведеного дослідження організації та методики обліку, контролю та аналізу розрахунків на виплату працівникам сформульовані наступні висновки:

1. Нормативно-правове забезпечення обліку, аналізу і контролю розрахунків на виплату працівникам 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 контрольної-аналітичної роботи по системі розрахунків з персоналом в цілому і потребує удосконалення окремих елементів такої роботи.

2. В роботі надана організаційна та технологічна характеристика базового підприємства ТОВ «Камертон». Друкарня "Камертон" компанія, що динамічно розвивається та надає широкий спектр поліграфічних послуг і не тільки. Дана компанія освоїла регіональні і закріпилися на столичному ринку поліграфії, розвиває партнерську мережу по доставці поліграфії.

Спеціалізація даного підприємства, на сьогоднішній день, спрямована на надання поліграфічних послуг. Від надання даних послуг товариство отримує найбільшу частину виручки.

3. За результатами аналізу основних показників діяльності досліджуваного підприємства, встановлено, що майно ТОВ «Камертон» 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 (13,3 тис.грн), прибутків від господарської діяльності, отриманих благодійних внесків та з інших джерел, якщо це не протирічить діючому законодавству.

4. За даними аналізу основних показників діяльності підприємства, найприбутковішим роком за останні три роки був 2015 р. (сума чистого прибутку – 145,2 тис.грн), а найгіршим роком - 2016р. (сума прибутку - 1,9 тис.грн). Динаміка чистого прибутку з 2015 р. по 2017 р. іде на спад за рахунок скорочення видів діяльності досліджуваного підприємства. Разом з тим, підприємство є прибутковим й доходи покривають понесені витрати, що є позитивним.

5. Загальна вартість майна ТОВ «Камертон» за останні п'ять років зменшилась. Це є негативними змінами, оскільки зменшення активів свідчить про погіршення економічного потенціалу підприємства, його ваги на ринку. Необоротні активи на ТОВ «Камертон» формуються за рахунок основних засобів. Дана стаття активів за аналізований період зменшилась, що свідчить про зменшення економічного потенціалу підприємства (погіршення можливостей продуктивної діяльності) та про ступінь покриття (окупності) основного капіталу (за ступенем зношуваності).

6. На негативну оцінку заслуговує зменшення найліквідніших активів (грошових коштів та їх еквівалентів) що свідчить про погіршення платоспроможності підприємства. Також необхідно відзначити, що за аналізований період зменшилась дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом. Загалом, за аналізований період діяльність досліджуваного підприємства дещо погіршилась. Сукупні доходи та рентабельність діяльності підприємства зменшилась. Для успішної діяльності ТОВ «Камертон» необхідно здійснювати політику із розширення сфер послуг які надає підприємство, а також управляти платіжною дисципліною підприємства.

7. В роботі розкритий сучасний стан та надані пропозиції з удосконалення обліку, аналізу та контролю розрахунків на виплату працівникам підприємства. Узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, — з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

8. Нарахування оплати праці здійснюється на підставі перевірених та затверджених первинних документів відповідно до діючих положень й накопичуються показники в зведених регістрах, які призначені для об'єднання первинних документів й отримання узагальнених показників за галузями основного виробництва, видами допоміжних та обслуговуючих виробництв, а також за економічним змістом витрат виробництва — статтями виробничих витрат.

9. Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на підприємстві, розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є Положення про оплату праці на підприємстві. Слід зазначити, що на підставі Кодексу Законів про працю (КЗпП) України, який регулює трудові правовідносини підприємства з працівниками, на підприємстві повинен бути встановлений єдиний порядок оформлення приймання, звільнення і переведення співробітників. В роботі порядок документального оформлення змін облікового складу працівників підприємства.

10. В роботі наведено затверджені в Україні основні форми первинних документів, згруповані за напрямом використання. Встановлено, що 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).

11. Як вже було відмічено вище облік використання робочого часу, а також контроль за станом трудової дисципліни на підприємствах здійснюється табельним обліком, завдання якого наведено у випускній кваліфікаційній роботі.

12. В роботі наведений фінансовий облік розрахунків на виплату працівникам досліджуваного підприємства. В роботі наведено приклад розрахунку заробітної плати на ТОВ «Камертон».

13. Щодо податкового обліку, необхідно відзначити, що існує два види оподаткування заробітної плати: перший-нарахування на заробітну плату; другий - утримання із заробітної плати. Найбільшу питому вагу в структурі обов'язкових утримань займає податок на доходи фізичних осіб. Порядок нарахування, сплати, забезпечення виконання податкових зобов'язань щодо сплати визначений у IV розділі Податкового кодексу України.

14. В роботі виділені такі основні проблемні моменти обліку розрахунків заробітної плати працівників:

- недостатня автоматизація цієї ділянки обліку;
- низька стимулююча роль премій, надбавок у зв'язку з неспроможністю та нестабільністю їх виплат;
- несвоєчасність виплат заробітної плати та відпусток;
- незначна різниця в окладах різних розрядів працівників.

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.

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

15. 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.

16. В роботі запропонований до впровадження «Управлінський звіт щодо облікових даних за виплатами працівникам на ТОВ «Камертон». Даний управлінський звіт має дуже важливе значення для досліджуваного підприємства, оскільки він дає можливість покращити та оцінити ефективність діяльності підприємства з боку управлінського персоналу.

Виконані розрахунки показують, що внаслідок впровадження розробленої інформаційної системи документообігу бухгалтерської управлінської звітності очікується економічна вигода для підприємства і рішення прийнято правильно.

17. Проведені дослідження, дозволили встановити, що на ТОВ «Камертон» існує ряд проблемних питань, які впливають на результати діяльності всього підприємства. Одне і з них – це питання стимуляції працівників до праці. Доцільно 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, суть якого 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.

18. Результати роботи кожного працівника на ТОВ «Камертон» 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, не підвищуючи реальної кваліфікації і результативності працівників.

19. Аналіз використання трудових ресурсів на підприємстві, рівня продуктивності праці необхідно розглядати в тісному зв'язку із оплатою праці. Із ростом продуктивності праці створюються реальні можливості для підвищення рівня його оплати. При цьому кошти на оплату праці потрібно використовувати таким чином, щоб темпи росту продуктивності праці випереджали темпи росту його оплати. Тільки при таких умовах створюються можливості для підвищення темпів розширеного відтворення.

20. В роботі наведені показники за допомогою яких можна здійснити аналіз розрахунків на виплату працівникам підприємства.

Основними етапами аналізу є :

- аналіз загального обсягу та динаміки оплати праці;
- аналіз складу виплат із стимулювання персоналу;
- аналіз рівня та динаміки середньої заробітної плати;
- аналіз факторів, що обумовили зміну обсягу фонду оплати праці;
- аналіз ефективності стимулювання персоналу.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що на ТОВ «Камертон» частково здійснюється планування аналізу і контролю розрахунків на виплату працівникам, але зазначаються дані заходи безпосередньо у планах діяльності підприємства, які складаються на 2 роки (перспективний план розвитку діяльності підприємства), та окремі поточні плани, які складаються на рік, квартал і місяць (бюджети діяльності окремих структурних підрозділів, фінансові бюджети,

бюджети руху грошових коштів, бюджети реалізації послуг, плани витрат і собівартості реалізованих послуг (продукції, товарів, робіт), бюджети надання послуг (реалізації продукції, товарів, робіт), бюджети балансу та звіту про фінансові результати). У складі відповідних планів і бюджетів передбачаються окремі питання щодо проведення оперативного та ретроспективного аналізу і контролю за конкретними показниками, у тому числі й по розрахунках з персоналу.

21. Плани проведення контрольно-аналітичних заходів по розрахунках з персоналом можуть мати різний вигляд у залежності від виду та обсягу внутрішнього контролю. Враховуючи, що у ТОВ «Камертон» відсутні такі плани, пропонуємо їх розробити за наступними модифікаціями: зразок плану проведення комплексної контрольно-аналітичної роботи по розрахунках з виплати працівникам В роботі також розроблено та запропоновано до впровадження програму комплексної чи вибіркової перевірки розрахунків з персоналом на ТОВ «Камертон».

22. Особливої уваги потребує перевірка простроченої дебіторської заборгованості працівників та виконання рішень, що зумовили її неповернення, а також правильності визначення суми утримань ЄСВ, ПДФО, ПДВ та військового збору, своєчасності та повноти їх перерахування.

Паралельно контрольним заходам здійснюються й аналітичні процедури по розрахунках з виплати працівникам, які передбачають використання розрахунково-аналітичних та неформалізованих методичних прийомів і способів, а виявлені відхилення повинні фіксуватись суб'єктами контрольно-аналітичної роботи у спеціальних робочих таблицях. В роботі запропоновано до впровадження робочий документ контролера «Перевірка об'єктів контролю розрахунків з виплати працівникам на ТОВ «Камертон».

23. В роботі здійснено аналіз розрахунків на виплату працівникам ТОВ «Камертон». Встановлено, що питома вага фонду основної заробітної плати в

2017 році ТОВ «Камертон» збільшилась на 400 тис.грн або на 36,3% у порівнянні з 2016 роком.

Найбільша питома вага в сукупних розрахунках на виплату працівникам належить основній заробітній платі. Дана стаття збільшилась на 219 тис.грн за рахунок збільшення мінімальної заробітної плати а також збільшення штату працівників на 2 особи. Необхідно відзначити, що в питомій вазі, основна заробітна плата зменшилась на 3 п.п. В питомій вазі зменшились тільки: надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів (0,4 п.п.);оплата за невідпрацьований час (на 0,5 п.п.). Встановлено, що за рахунок збільшення середньорічної заробітної плати на 2000 грн., фонд заробітної плати збільшився на 250 тис.грн. В свою чергу, збільшення чисельності працівників на 15 осіб, призвело до збільшення витрат на оплату праці ТОВ «Камертон» на 150 тис.грн.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Крушельницька О.В. Управління персоналом : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закладів / О.В. Крушельницька, Д.П. Мельничук. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Кондор, 2009. – 308 с.
2. Тлумачний словник економіста / С.М. Гончаров, Н.Б. Кушнір ; за ред. проф. С.М. Гончарова. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 264 с.
3. Економічний словник / Й.С. Завадський, Т.В. Осовська, О.О. Юшкевич. – К. : Кондор, 2006. – 356 с.
4. Іванілов О.С. Економіка підприємства : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / О.С. Іванілов ; Харківський держ. тех. ун-т будів. та архітектури. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 728 с.
5. Якубів Р.Д. Класифікація персоналу підприємства: управлінський підхід / Р.Д. Якубів // Інноваційна економіка. № 3. – 2014. – С. 131-136.
6. Міхляєв М.О. Основні проблеми використання виробничого персоналу та шляхи їх вирішення засобами мотивації / М.О. Міхляєв // Економіка: реалії часу. № 2 (7). – 2013. – С. 118-125.
7. Словник фінансово-правових термінів / за заг. ред. д.ю.н., проф. Л.К. Воронової. – 2-ге вид., перероб. і доповн. – К. : Алерта, 2011. – 558 с.
8. Непочатенко О.О. Фінанси підприємств : підручник / О.О. Непочатенко, Н.Ю. Мельничук. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 504 с.
9. Чацкіс Ю.Д. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. / Ю.Д. Чацкіс, Е.С. Гейсер, О.А. Наумчук, І.О. Власов. – Д. : ДонНУЕТ, 2010. – 471 с.
10. Бурак І.О. Розрахунки між діловими партнерами: форми та класифікація / І.О. Бурак // Культура народів Причорномор'я. № 234. – 2012. – С. 20-25.
11. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 688 с.
12. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР (ред. станом на 01.01.2015).

13. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291 (ред. станом на 18.03.2014).
14. Прасол В.М. Економіка праці та соціально-трудові відносини: навч. посіб. для студентів економічних спеціальностей усіх форм навчання / В.М. Прасол; Харк. нац. ун-т міськ. госп-ва. ім. О.М. Бекетова. – 2-ге вид. доп. та перероб. – Х. : ХНУМГ, 2014. – 307 с.
15. Інструкція зі статистики заробітної плати : Наказ Державного комітету статистики України від 13.04.2004 № 5.
16. Должанський А.М., Когутич А.М. Теоретичні аспекти і класифікація дебіторської заборгованості / А.М. Должанський, А.М. Когутич // Науковий вісник НЛТУ України. – 2014. – Вип. 24.2. – С. 222-227.
17. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 № 322-VIII (ред. станом на 08.02.2015).
18. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI (ред. станом на 17.01.2015).
19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (ред. станом на 06.02.2015).
20. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР (ред. станом на 01.02.2015).
21. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування : Закон України від 09.07.2003 № 1058-IV (ред. станом на 01.01.2015).
22. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 23.09.1999 № 1105-XIV (ред. станом на 01.01.2015).
23. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття : Закон України від 02.03.2000 № 1533-III (ред. станом на 03.08.2014).
24. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI (ред. станом на 01.01.2015).
25. Про індексацію грошових доходів населення : Закон України від 03.07.1991 № 1282- XII (ред. станом на 01.01.2015).

26. Про колективні договори і угоди : Закон України від 01.07.1993 № 3356-XII (ред. станом на 01.01.2015).
27. Про охорону праці : Закон України від 14.10.1992 № 2694-XII (ред. станом на 01.01.2015).
28. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні : Закон України від 05.04.2001 № 2346-III (ред. станом на 19.04.2014).
29. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті : Закон України від 23.09.1994 № 185/94-ВР (ред. станом на 11.08.2013).
30. Про систему валютного регулювання та валютного контролю : Декрет Кабінету Міністрів України від 19.02.1993 № 15-93 (ред. станом на 11.08.2013).
31. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати : Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100 (ред. станом на 03.02.2012).
32. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення : Постанова Кабінету Міністрів України від 17.07.2003 № 1078 (ред. станом на 13.02.2014).
33. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням : Постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.2001 № 1266 (ред. станом на 18.06.2014).
34. Про трудові книжки працівників : Постанова Кабінету Міністрів України від 27.04.1993 № 301 (ред. станом на 17.01.2014).
35. Про встановлення граничної суми розрахунків готівкою : Постанова Національного банку України від 06.06.2013 № 210.
36. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні : Постанова Національного банку України від 15.12.2004 № 637 (ред. станом на 01.09.2013).
37. Про затвердження Правил використання готівкової іноземної валюти на території України та внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України : Постанова Національного банку України від 30.05.2007 № 200 (ред. станом на 27.06.2012).

38. Про здійснення операцій з використанням електронних платіжних засобів : Постанова Національного банку України від 05.11.2014 № 705.
39. Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті : Постанова Національного банку України від 21.01.2014 № 22 (ред. станом на 08.02.2013).
40. Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон : Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59 (ред. станом на 30.08.2013).
41. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 (ред. станом на 01.01.2015).
42. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (ред. станом на 31.12.2014).
43. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 02.07.2013 № 73 (ред. станом на 18.03.2014).
44. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів України від 26.07.2013 № 628.
45. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 № 237 (ред. станом на 09.08.2013).
46. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» : Наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 № 193 (ред. станом на 19.08.2014).
47. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601 (ред. станом на 10.01.2012).
48. Про затвердження Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників : Наказ Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України від 29.07.1993 № 58 (ред. станом на 04.11.2014).

49. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР (тлумачення від 15.05.2014).
50. 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.
51. 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.
52. Гомаз І.О. Організація і методика здійснення контролю дебіторської заборгованості / І.О. Гомаз // Управління розвитком. № 11. – 2013. – С. 151-153.
53. 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.
54. 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.
55. 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.
56. Добровольська О.В. Сучасна система організації контролю за дебіторською заборгованістю підприємств / О.В. Добровольська // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – № 1. – С. 5-11.
57. Кашенко О.І. Облік та контроль дебіторської заборгованості як складової системи грошових розрахунків підприємства / О.І. Кашенко // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. – 2011. – № 130. – С. 54-56.
58. 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.

59. 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.
60. 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.
61. 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.nayka.com.ua/?op=1&z=1899>.
62. Овсюк Н.В. Організаційно-економічні основи побудови внутрішнього контролю витрат на оплату праці / Н.В. Овсюк // Проблеми економіки. № 2. – 2014. – С. 249-254.
63. 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
64. Побережець О.В., Свінарйова Г.Б., Чебан Н.В. Система контролю дебіторської заборгованості на торговельному підприємстві / О.В. Побережець, Г.Б. Свінарйова, Н.В. Чебан // Економіка: реалії часу. № 4 (14). – 2014. – С. 94-98.
65. Саух І.В. Внутрішній контроль затрат на оплату праці: організаційний підхід / І.В. Саух // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 3 (57). – С. 146-151.
66. Саух І.В. Методика перевірки операцій з оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків / І.В. Саух // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2 (20). – 2011. – С. 428-433.
67. Саух І.В. Документальне забезпечення розрахунків з оплати праці // І.В. Саух / Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Випуск 1 (19). – 2011. – С. 311-319.
68. 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.

69. 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.
70. 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.
71. 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.
72. 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.
73. 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.
74. 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.
75. Різник І.В. Удосконалення методики аналізу дебіторської заборгованості / І.В. Різник // Управління розвитком. № 4. – 2013. – С. 187-190.
76. Сукач О.О. Показники ефективності витрат на оплату праці / О. О. Сукач // Науковий вісник. – 2013. – №3 (182). – С. 168-176.
77. Шляхтич Т.В. Аналіз дебіторської заборгованості в системі управління підприємством / Т.В. Шляхтич // Управління розвитком. № 11. – 2013. – С. 80-82.

78. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит. Підручник. – К. : Українська академія оригінальних ідей. – 2005. – 888 с.
79. Крамаренко Г.О., Чорна О.Є. Фінансовий аналіз. Підручник. / Г.О. Крамаренко, О.Є. Чорна. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 392 с.
80. Мних Є.В. Фінансовий аналіз : підручник / Є.В. Мних, Н.С. Барабаш. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 536 с.
81. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства : монографія / [Є.В. Мних, С.В. Бардаш, О.А. Шевчук та ін.] ; за ред. Є.М. Мниха. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 452 с.
82. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль: питання теорії та практики : монографія / О.А. Шевчук. – К. : УБС НБУ, 2013. – 431 с.
83. Арабян К.К. Теория и методология финансового контроля. Монография / К.К. Арабян. – М.: МЭСИ, 2012. – 115 с.
84. Івахненко С.В. Наукове обґрунтування впровадження інформаційних технологій в аудиті та внутрішньогосподарському контролі / С.В. Івахненко // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Випуск 7 (25). Ч. 1. – 2010. – С. 530-537.
85. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль: наукова парадигма / О.А. Шевчук // Вісник Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. – 2011. – № 1. – С. 41-50.
86. Соболь Г.О. Принципи фінансового контролю як практичної діяльності / Г.О. Соболь // Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю : матеріали I Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції 28 листопада 2013 р., м. Мукачево. – С. 34-36.
87. Шеленко Д.І., Жук І.О., Матковський П.Є. Завдання та функції внутрішньогосподарського контролю на підприємствах / Д.І. Шеленко, О.І. Жук, П.Є. Матковський // [Актуальні проблеми розвитку економіки регіону](#). Вип. 8 (2). – 2012. – С. 202-207.
88. Максимова В.Ф. Контроль в управлінні економічними процесами на підприємстві : навч. посіб. / В.Ф. Максимова. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2008. – 190 с.
89. [Стефанюк І.Б.](#) Державний фінансовий контроль: класифікаційні характеристики / І.Б. Стефанюк // [Вісник Київ. нац. торг.-екон. ун-ту](#). – 2011. – № 4. – С. 42-51.

90. [Синькевич Н.І.](#), Васишин Т.М. Видова класифікація фінансового аналізу діяльності підприємств / Н.І. Синькевич, Т.М. Васишин // [Проблеми економіки](#). № 1. – 2014. – С. 253-258.
91. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 № 489 (ред. станом на 25.12.2009).
92. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» : Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 (ред. станом на 19.08.2014).
93. Євлаш Т.О. Інформаційне забезпечення обліку операцій з дебіторської заборгованості та його удосконалення / Т.О. Євлаш // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – №4(8). – С. 161-171.
94. Вакульчик О.М., Дрей В.В. Визначення складу якісних характеристик управлінської інформації та їх ознак у системі контролінгу на підприємстві / О.М. Вакульчик, В.В. Дрей // Механізм регулювання економіки. № 4, Т. 1. – 2009. – С. 79-87.
95. Борисенко М.В., Садекова А.М. Формування інформаційного забезпечення оцінки внутрішнього контролю / М.В. Борисенко, А.М. Садекова // Сталій розвиток економіки. № 1. – 2013. – С. 259-263.
96. Шерстюк О.О., Бакурова О.А. Оцінювання системи внутрішнього контролю / О.О. Шерстюк, О.А. Бакурова // Збірник наукових праць Луцького національного технічного університету. Випуск 10 (37). – Ч. 4. – Луцьк, 2013. – С. 412-419.
97. Бутинець Т.А. Організаційні підходи до формування системи внутрішнього контролю / Т.А. Бутинець // Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 1 (63). – С. 12-17.
98. Ковтун Т.В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства / Т.В. Ковтун // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6. Т. 1. – С. 164-170.
99. Дорош Н.І. Аудит системи внутрішнього контролю підприємства / Н.І. Дорош // Проблеми теорії, методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Випуск 2 (5). – Житомир: ЖДТУ, 2006. – С. 95-108.

100. Дорош Н.І. Аудит: теорія і практика : монографія / Н.І. Дорош – К. : Знання, 2006. – 495 с.
101. Воронко Р.М., Семенів М.І. Організація внутрішньогосподарського контролю на підприємстві / Р.М. Воронко, М.І. Семенів // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 35. – С. 76-80.
102. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (ISPPIA): пер. з англ. / ВГО «Інститут внутрішніх аудиторів України». – К. : [PwC Україна](#), 2013. – 36 с.
103. Бутрик Г.О., Глущенко Я.І. Оцінка ризиків, як елемент системи внутрішнього фінансового контролю / Г.О. Бутрик, Я.І. Глущенко // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: матеріали V Міжнародної студентської наукової Інтернет-конференції 28 листопада 2013 р. – Донецьк, Том 2. – С. 271-273.
104. Ільїна С.Б. Основи аудиту: навчально-практичний посібник для студентів вищих навчальних закладів / С.Б. Ільїна – К. : Кондор, 2009. – 378 с.
105. [Гулай І.О.](#) Теоретичні аспекти оцінки ефективності системи фінансового контролю на підприємстві / І.О. Гулай // [Інноваційна економіка](#). № 8. – 2013. – С. 120-125.
106. Літута М.А. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з персоналом та шляхи його удосконалення / М.А. Літута // Контроль та аудит: зб. наук. ст. студ. ден. форми навчання / відп. ред. О.Л. Шерстюк. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. – Ч. 1. – 264 с.
107. Баканов М. И. Теория экономического анализа : учебник / М. И. Баканов, М. В. Мельник, А. Д. Шеремет. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 536 с.
108. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні: системний підхід : монографія. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 656 с.
109. Райковська І.Т. Методика економічного аналізу на промислових підприємствах / І.Т. Райковська // Міжнародний збірник наукових праць. Вип. 3 (6). – Житомир : ЖДТУ, 2006. – С. 239-258.

110. Шохнех А. В. Концепция комплексного экономического анализа в малом бизнесе / А. В. Шохнех // Аудит и финансовый анализ. – 2008. – № 1. – С. 122-128.
111. Бабин І.М., Канак Й.В. Методологічні прийоми внутрішньогосподарського контролю на підприємствах сфери послуг / І.М. Бабин, Й.В. Канак // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 35. – С. 21-26.
112. Натарова О.В. Методичні прийоми контролю та шляхи їх удосконалення / О.В. Натарова // Економіка, фінанси, право. № 4. – 2013. – С. 6-8.
113. Вавнюк О. М. Проблеми організації внутрішнього контролю на підприємстві / О.М. Вавнюк // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: матеріали V Міжнародної студентської наукової Інтернет-конференції 28 листопада 2013 р. – Донецьк, Том 2. – С. 52-55.
114. Шатрук О.В. Внутрішньогосподарський контроль на підприємствах України: основні проблеми та шляхи їх вирішення. / О.В. Шатрук // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: матеріали V Міжнародної студентської наукової Інтернет-конференції 28 листопада 2013 р. – Донецьк, Том 2. – С. 271-273.
115. Лось А.О. Контроль як спосіб виявлення і попередження шахрайських операцій в господарській діяльності підприємства / А.О. Лось // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: матеріали V Міжнародної студентської наукової Інтернет-конференції 28 листопада 2013 р. – Донецьк, Том 2. – С. 271-273.
116. Івахненко С.В. Інформаційні технології в аудиті та внутрішньогосподарському контролі : дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.00.09 / С.В. Івахненко. – К. : Національний університет «Києво-Могилянська академія», 2011. – 577 с.
117. Бойко Н.М. Порівняльна оцінка та вибір програмних продуктів аудиту реальних інвестицій / Н.М. Бойко // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : зб. наук. пр. / відп. ред. О.Є. Кузьмін. – Л. : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2009. – С. 581-587.

118. [Гаркуша Н.М.](#), Горошанська О.О., Цуканова О.В. Сучасні інформаційні системи аналізу діяльності підприємств / Н.М. Гаркуша, О.О. Горошанська, О.В. Цуканова // [Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг](#). – 2012. – Вип. 2. – С. 18-23.
119. Зоріна О.А. Спеціалізоване аналітичне програмне забезпечення аналізу акціонерних товариств і можливості його використання / О.А. Зоріна // Міжнародний збірник наукових праць. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2010. – Вип. № 3 (18). – С. 119-126.
120. [Яровенко Г.М. Перспективи автоматизації внутрішнього контролю на підприємствах / Г.М. Яровенко // Сучасні та перспективні методи і моделі управління в економіці : монографія : у 2 ч. / за ред. д-ра екон. наук, проф. А.О. Єпіфанова. – Суми: ДВНЗ «УАБС НБУ», 2008. – Ч.2. – 256 с.](#)
121. 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.
122. 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
123. Акулов М.Г., Драбаніч А.В., Євась Т.В. та ін. Економіка праці і соціально-трудові відносини [Текст]: Навч. посіб. / М.Г. Акулов, А.В. Драбаніч, Т.В. Євась. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 328 с.
124. Апостолук О. Механізм удосконалення контролю за рівнем конкуренції на ринку трудових ресурсів / О.Апостолук //ресурсів. Галицький економічний вісник . – 2010. - № 3. – с. 81-86
125. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності: Навч. посіб./За заг. Ред. Є.В. Мниха. – К.:Київ. Нац. торг-екон. ун-т, 2008. – 395с.
126. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні : системний підхід : монографія / С.В. Бардаш. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 656 с.
127. Бенько М.М. Інформаційні технології в бухгалтерському обліку. Навчальний посібник. К: Знання-прес, 2009 – 440с.

128. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: [підручник для студ вищих навч. закладів] / М. Т. Білуха, Т. В. Микитенко. – К.: Українська академія оригінальних ідей, 2005. – 886 с.
129. 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.
130. 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. -№ 2. с. 61 –64.
131. Вітвицька Н.В. Контроль розрахунків з оплати праці [Текст]: Навч. посіб. / Н.В. Вітвицька. – К.: Знання, 2009 – 244 с.
132. Власюк Г. В. Організація обліку та вдосконалення звітності з оплати праці в бюджетних установах / Г. В. Власюк // Довідник економіста. – 2010. – № 12. – С. 65–68.
133. Войтюшенко Н.М., Інформаційні системи і технології в обліку: навч.посіб. - Донецьк: ДонНУЕТ, 2009 – 340с.
134. 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>
135. 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
136. 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.

Додаток А
ЗАТВЕРДЖУЮ
Генеральний директор ТОВ «Камертон»
І.В. Берегова
«31» березня 2018 р.

**План
проведення комплексної контрольно-аналітичної роботи
по розрахунках на виплату працівникам**

Мета контрольно-аналітичної роботи: 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.

№ з/п	Завдання контрольно-аналітичної роботи	Період проведення контрольно-аналітичних заходів	Період, за який проводяться контрольно-аналітичні заходи	Суб'єкти контрольно-аналітичних заходів	Відмітка про виконання
1	2	3	4	5	6
1.	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.	01.04.2018	I квартал 2018 р.	І.В. Коваленко	+ (підпис виконавця)
2.	Комплексна оцінка складу, структури, руху та ефективності використання усіх видів персоналу на підприємстві.	02.04.2018	I квартал 2018 р.	І.В. Коваленко	+ (підпис виконавця)
3.	Перевірка законності та правильності визначення сум заробітної плати, заохочень, надбавок та інших виплат персоналу.	03.04.2018, 06.04.2018	I квартал 2018 р.	І.В. Сироватка	+ (підпис виконавця)
4.	Перевірка своєчасності, правильності й повноти нарахування та сплати сум заробітної плати, інших виплат та загальнообов'язкових відрахувань.	07.04.2018	I квартал 2018 р.	І.В. Сироватка	+ (підпис виконавця)
5.	Перевірка правильності визначення, нарахування, надання і використання, а також своєчасності та повноти погашення дебіторської заборгованості персоналу.	08.04.2018	I квартал 2015 р.	І.В. Сироватка	+ (підпис виконавця)
6.	Перевірка санкціонованості усіх розрахунків з персоналом.	09.04.2018	I квартал 2018 р.	А.Д. Горяєв	+ (підпис виконавця)
7.	Перевірка правильності оформлення первинних документів і облікових регістрів по розрахунках з персоналом та відображення їх у звітності.	03.04.2018, 06.04.2018- 08.04.2018	I квартал 2018 р.	І.В. Сироватка	+ (підпис виконавця)
8.	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.	09.04.2018	I квартал 2018 р.	І.В. Сироватка	+ (підпис виконавця)
9.	Розробка шляхів усунення виявлених помилок та пропозицій з підвищення ефективності	10.04.2018	I квартал 2018 р.	А.Д. Горяєв	+ (підпис)

	управління системою розрахунків з персоналом.			виконавця)
Фінансовий директор				А.Д. Горяєв
* авторська розробка				

Додаток Б
ЗАТВЕРДЖУЮ
Генеральний директор ТОВ «Камертон»
І.В. Берегова
«15» квітня 2018 р.

**План
проведення вибіркової контрольно-аналітичної роботи
по розрахунках на виплату працівникам
за групою об'єктів**

дебіторська заборгованість персоналу

(персонал/система оплати праці та заохочень/дебіторська заборгованість персоналу/система утримань та податкового навантаження)

Мета контрольно-аналітичної роботи: формування достовірної інформаційної бази щодо правильності, повноти, санкціонованості, реальності, доцільності, своєчасності нарахування та погашення дебіторської заборгованості персоналу.

№ з/п	Завдання контрольно-аналітичної роботи	Період проведення контрольно-аналітичних заходів	Період, за який проводяться контрольно-аналітичні заходи	Суб'єкти контрольно-аналітичних заходів	Відмітка про виконання
1	2	3	4	5	6
1.	Комплексна оцінка складу, структури, динаміки нарахованих сум дебіторської заборгованості персоналу (у розрізі дат нарахування та погашення).	16.04.2018	I квартал 2018 р.	І.В. Сироватка	+ (підпис виконавця)
2.	Перевірка правильності, повноти, своєчасності та доцільності нарахування і погашення дебіторської заборгованості персоналу.	17.04.2018	I квартал 2018 р.	І.В. Сироватка	+ (підпис виконавця)
3.	Перевірка санкціонованості усіх операцій по дебіторській заборгованості персоналу.	20.04.2018	I квартал 2018 р.	А.Д. Горяєв	+ (підпис виконавця)
4.	Перевірка правильності оформлення первинних документів і облікових регістрів по дебіторській заборгованості персоналу та відображення її у звітності.	21.04.2018	I квартал 2018 р.	І.В. Сироватка	+ (підпис виконавця)
5.	Розробка шляхів усунення виявлених помилок та пропозицій з підвищення ефективності управління дебіторською заборгованістю персоналу.	22.04.2018	I квартал 2018 р.	А.Д. Горяєв	+ (підпис виконавця)

Фінансовий директор

А.Д. Горяєв

* авторська розробка

Додаток В
ЗАТВЕРДЖУЮ
Генеральний директор ТОВ «Камертон»
І.В. Берегова
«15» квітня 2018 р.

Програма
вибіркової **контрольно-аналітичної роботи**
(комплексної/вибіркової)
по виплаті працівникам
за період з «16» квітня 2018 р. по «22» квітня 2018 р.

№ з/п	Зміст контрольно-аналітичних заходів	Об'єкти контрольно-аналітичних заходів	Методичні прийоми і способи контрольно-аналітичних заходів	Періоди й обсяги, за якими проводяться контрольно-аналітичні заходи	Суб'єкти контрольно-аналітичних заходів	Відмітка про виконання
1	2	3	4	5	6	7
1.	Проведення аналізу динаміки та структури дебіторської заборгованості персоналу у розрізі дат її нарахування та погашення.	Підзвітні суми (грошові кошти на відрядження та господарські потреби); позики, надані персоналу; первинні документи, облікові реєстри та звітність, що підтверджують відповідні суми.	Неформалізовані методичні прийоми (побудова таблиць та системи показників; документування результатів аналізу); методичні прийоми економічного аналізу (розрахунок абсолютних і відносних відхилень, структури явища); спосіб економічної статистики (метод групувань).	За I квартал 2018 р. у розрізі дат нарахування та погашення дебіторської заборгованості персоналу.	І.В. Сироватка	+ (підпис виконавця)
2.	Перевірка законності, а також підтвердження існування умов та дозволів для нарахування і погашення дебіторської заборгованості персоналу.	Підзвітні суми (грошові кошти на відрядження та господарські потреби); позики, надані персоналу; виконані роботи і послуги для персоналу; розпорядчі документи та управлінська звітність, що підтверджують відповідні умови для надання сум персоналу.	Методичні прийоми і способи документалістики (нормативно-правова перевірка; перевірка за формою і змістом; арифметична перевірка; логічна перевірка; взаємна перевірка; зустрічна звірка); неформалізовані методичні прийоми (документування результатів).	За I квартал 2018 р. за датами нарахування та погашення дебіторської заборгованості персоналу.	А.Д. Горяєв	+ (підпис виконавця)
3.	...	...	...	...	...	...

Фінансовий директор

А.Д. Горяєв

* авторська розробка

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 "КАМЕРТОН"

Територія Дарницького р-ну

Організаційно- правова

форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю

Орган державного управління

Вид економічної діяльності Посередництво в розміщенні реклами в засобах масової інформації

Середня кількість працівників

21

Одиниця виміру: тис. грн

Адреса, телефон вулиця ДЯЧЕНКА, буд. 12, м. Київ, 02088

Дата(рік,місяць,число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КОДУ

за КВЕД

Коди

2 0 1 3 | 1 2 3 1

30300052

8036300000

240

73.12

на 1.Баланс
31 грудня 2013 р.

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

АКТИВ	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	020	-	-
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	3 087,2	2 790,5
первісна вартість	031	6 910,3	6 908,6
знос	032	(3 823,1)	(4 118,1)
Довгострокові біологічні активи:			
справедлива (залишкова) вартість	035	-	-
первісна вартість	036	-	-
накопичена амортизація	037	(-)	(-)
Довгострокові фінансові інвестиції	040	43,8	43,8
Інші необоротні активи	070	-	-
Усього за розділом I	080	3 131,0	2 834,3
II. Оборотні активи			
Виробничі запаси	100	328,9	243,7
Поточні біологічні активи	110	-	-
Готова продукція	130	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	150,4	31,6
первісна вартість	161	150,4	31,6
резерв сумнівних боргів	162	(-)	(-)
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	170	115,1	116,5
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	-	-
Поточні фінансові інвестиції	220	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	8,7	55,0
у тому числі в касі	231	-	-
в іноземній валюті	240	-	-
Інші оборотні активи	250	-	-
Усього за розділом II	260	603,1	446,8
III. Витрати майбутніх періодів	270	-	-
IV. Необоротні активи та групи вибуття	275	-	-
Баланс	280	3 734,1	3 281,1

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	13,3	13,3
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(683,0)	(681,3)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	(669,7)	(668,0)
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	2 597,0	2 342,5
товари, роботи, послуги	1615	166,2	472,9
розрахунками з бюджетом	1620	3,3	7,9
у тому числі з податку на прибуток	1621	0,3	0,4
розрахунками зі страхування	1625	3,5	8,5
розрахунками з оплати праці	1630	12,6	31,4
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	159,3	-
Усього за розділом III	1695	2 941,9	2 863,2
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	2 272,2	2 195,2

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2017

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3 535,8	2 256,7
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	3 535,8	2 256,7
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3 533,7)	(2 254,4)
Інші операційні витрати	2180	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(3 533,7)	(2 254,4)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	2,1	2,3
Податок на прибуток	2300	(0,4)	(0,4)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	1,7	1,9

Керівник

Головний бухгалтер



ГАЛИЦІН ВАДИМ ВІКТОРОВИЧ

(ініціали, прізвище)

КОВАЛЬ ТЕТЯНА ОЛЕКСІІВНА

(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 "КАМЕРТОН"Територія **КИЇВСЬКА**

Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю

Вид економічної діяльності Посередництво в розміщенні реклами в засобах масової інформації

Середня кількість працівників, осіб **7**

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса, телефон вулиця ДЯЧЕНКА, буд. 12, М. КИЇВ, КИЇВСЬКА обл., 02088

Дата(рік,місяць,число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КВЕД

Коди

2018 01 01

30300052

8036300000

240

73.12

206-26-84

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
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	1 974,6	1 815,4
первісна вартість	1011	6 908,6	6 908,6
знос	1012	(4 934,0)	(5 093,2)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	43,8	43,8
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	2 018,4	1 859,2
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	122,7	96,6
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	22,5	127,8
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	91,4	30,3
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	17,2	81,3
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	253,8	336,0
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	2 272,2	2 195,2

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	13,3	13,3
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(684,9)	(683,0)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	(671,6)	(669,7)
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	2 496,0	2 597,0
товари, роботи, послуги	1615	87,2	166,2
розрахунками з бюджетом	1620	3,4	3,3
у тому числі з податку на прибуток	1621	2,5	0,3
розрахунками зі страхування	1625	3,1	3,5
розрахунками з оплати праці	1630	7,0	12,6
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	695,8	159,3
Усього за розділом III	1695	3 292,5	2 941,9
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	2 620,9	2 272,2

2. Звіт про фінансові результати за Рік 2016

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	2 256,7	2 652,7
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	2 256,7	2 652,7
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2 254,4)	(2 634,2)
Інші операційні витрати	2180	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(-)	(4,7)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(2 254,4)	(2 638,9)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	2,3	13,8
Податок на прибуток	2300	(0,4)	(2,5)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	1,9	11,3

Керівник

(підпис)

Головний бухгалтер

(підпис)

ГАЛИЦІН ВАДИМ ВІКТОРОВИЧ

(ініціали, прізвище)

КОВАЛЬ ТЕТЯНА ОЛЕКСІІВНА

(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 "КАМЕРТОН"

Дата(рік,місяць,число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КВЕД

Територія Дарницький р-н

Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю

Вид економічної діяльності Посередництво в розміщенні реклами в засобах масової інформації

Середня кількість працівників, осіб 15

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса, телефон вулиця ДЯЧЕНКА, буд. 12, М. КИЇВ, КИЇВСЬКА обл., 02088

Коди		
2017	01	0
30300052		
8036300000		
240		
73.12		

206-26-84

1.Баланс на 31 грудня 2016 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітної року	На кінець звітної період
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	2 244,4	1 974,6
первісна вартість	1011	6 908,6	6 908,6
знос	1012	(4 664,2)	(4 934,0)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	43,8	43,8
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	2 288,2	2 018,4
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	174,4	122,7
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	36,0	22,5
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	88,0	91,4
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	34,3	17,2
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	332,7	253,8
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	2 620,9	2 272,2

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	13,3	13,3
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(696,2)	(684,9)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	(682,9)	(671,6)
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	2 396,0	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	2 496,0
товари, роботи, послуги	1615	563,3	87,2
розрахунками з бюджетом	1620	32,9	3,4
у тому числі з податку на прибуток	1621	31,8	2,5
розрахунками зі страхування	1625	2,6	3,1
розрахунками з оплати праці	1630	5,8	7,0
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	565,1	695,8
Усього за розділом III	1695	3 565,7	3 292,5
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	2 882,8	2 620,9

2. Звіт про фінансові результати
за **Рік 2015**

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	2 652,7	3 852,5
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	2 652,7	3 852,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2 634,2)	(3 304,1)
Інші операційні витрати	2180	(-)	(371,4)
Інші витрати	2270	(4,7)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(2 638,9)	(3 675,5)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	13,8	177,0
Податок на прибуток	2300	(2,5)	(31,8)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	11,3	145,2

Керівник

Головний бухгалтер



(підпис)

(підпис)

ГАЛІЦІН ВАДИМ ВІКТОРОВИЧ

(ініціали, прізвище)

КОВАЛЬ ТЕТЯНА ОЛЕКСІВНА

(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 "КАМЕРТОН"

Дата(рік,місяць,число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КВЕД

Коди

2016 01 01

30300052

8036300000

240

73.12

Територія КИЇВСЬКА

Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю

Вид економічної діяльності Посередництво в розміщенні реклами в засобах масової інформації

Середня кількість працівників, осіб 11

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса, телефон вулиця ДЯЧЕНКА, буд. 12, М. КИЇВ, КИЇВСЬКА обл., 02088

206-26-84

1.Баланс на 31 грудня 2015 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	2 514,3	2 244,4
первісна вартість	1011	6 908,6	6 908,6
знос	1012	(4 394,3)	(4 664,2)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	43,8	43,8
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	2 558,1	2 288,2
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	91,3	174,4
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	30,3	36,0
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	127,8	88,0
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	75,3	34,3
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	324,7	332,7
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	2 882,8	2 620,9

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	13,3	13,3
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(841,4)	(696,2)
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	-828,1	-682,9
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	2 734,8	2 396,0
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	787,6	563,3
розрахунками з бюджетом	1620	586,8	32,9
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	31,8
розрахунками зі страхування	1625	-	2,6
розрахунками з оплати праці	1630	-	5,8
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	-	565,1
Усього за розділом III	1695	4 109,2	3 565,7
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
Баланс	1900	3 281,1	2 882,8

2. Звіт про фінансові результати
за Рік 2014

Форма № 2-м Код за ДКУД 180100

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3 852,5	5 158,9
Інші операційні доходи	2120	-	-
Інші доходи	2240	-	-
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	3 852,5	5 158,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3 304,1)	(4 083,9)
Інші операційні витрати	2180	(371,4)	(1 010,0)
Інші витрати	2270	(-)	(-)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(3 675,5)	(5 093,9)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	177,0	65,0
Податок на прибуток	2300	(31,8)	(12,3)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	145,2	52,7

Керівник

Головний бухгалтер

(підпис)

(підпис)

ГАЛІЦІН ВАДИМ ВІКТОРОВИЧ
(ініціали, прізвище)

КОВАЛЬ ТЕТЯНА ОЛЕКСІЇВНА
(ініціали, прізвище)

Додаток 1

до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2
"Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ суб'єкта малого підприємництва

Підприємство

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "КАМЕРТОН"

Дата(рік,місяць,число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КВЕД

Коди

2015 01

30300052

803630000

240

73.12

Територія

Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю

Вид економічної діяльності

Посередництво в розміщенні реклами в засобах масової інформації

Середня кількість працівників, осіб 10

Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком

Адреса, телефон вулиця ДЯЧЕНКА, буд. 12, м. КИЇВ, 02088

1.Баланс на 31 грудня 2014 р.

Форма № 1-м

Код за ДКУД

180100

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	2 790,5	2 514,3
первісна вартість	1011	6 908,6	6 908,6
знос	1012	(4 118,1)	(4 394,3)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	43,8	43,8
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	2 834,3	2 558,1
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	243,7	91,3
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	31,6	30,3
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	116,5	127,8
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	55,0	75,3
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	446,8	324,7
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	3 281,1	2 882,8

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	13,3	13,3
Додатковий капітал	320	-	-
Резервний капітал	340	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	(893,2)	(841,4)
Неоплачений капітал	360	(-)	(-)
Усього за розділом I	380	-879,9	-828,1
II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування	430	-	-
III. Довгострокові зобов'язання	480	-	-
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500	3 479,8	2 734,8
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510	-	-
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	784,4	787,6
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджетом	550	349,8	586,8
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	-	-
Усього за розділом IV	620	4 614,0	4 109,2
V. Доходи майбутніх періодів	630	-	-
Баланс	640	3 734,1	3 281,1

* 3 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	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	6 151,0	6 397,0
Непрямі податки та інші вираховування з доходу	020	(992,1)	(1 044,8)
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010-020)	030	5 158,9	5 352,2
Інші операційні доходи	040	-	-
Інші доходи	050	-	195,0
Разом чисті доходи (030+040+050)	070	5 158,9	5 547,2
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	080	(4 083,9)	(3 944,2)
Інші операційні витрати	090	(1 010,0)	(1 533,1)
у тому числі:	091	-	-
	092	-	-
Інші витрати	100	(-)	(-)
Разом витрати (080+090+100)	120	(5 093,9)	(5 477,3)
Фінансовий результат до оподаткування (070-120)	130	65,0	69,9
Податок на прибуток	140	(12,3)	(14,7)
Чистий прибуток (збиток) (130-140)	150	52,7	55,2
Забезпечення матеріального заохочення	160	-	-
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	-	-

Керівник

Головний бухгалтер

ГАЛІЦІН ВАДИМ ВІКТОРОВИЧ

(ініціали, прізвище)

КОВАЛЬ ТЕТЯНА ОЛЕКСІІВНА

(ініціали, прізвище)

Державну реєстрацію змін до установчих документів **ПРОВЕДЕНО**
Дата реєстрації 16.10.2012
Номер запису 1005105000800048
Державний реєстратор



"ЗАТВЕРДЖЕНО"
Загальними Зборами Учасників
ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«КАМЕРТОН»
Протоколом № 54
від 11 жовтня 2012 р.

СТАТУТ
ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«КАМЕРТОН»

/нова редакція/
ідентифікаційний код 30300052

Київ 2012

1. НАЙМЕНУВАННЯ ТА МІСЦЕЗНАХОДЖЕННЯ ТОВАРИСТВА

1.1. ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «КАМЕРТОН» (далі за текстом – Товариство) створене у відповідності із Господарським та Цивільним Кодексами України, іншими нормами чинного законодавства України на невизначений термін.

1.2. Повне найменування Товариства українською мовою:

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «КАМЕРТОН».

Повне найменування Товариства російською мовою:

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «КАМЕРТОН».

1.2.1. Скорочене найменування Товариства:

українською мовою: **ТОВ «КАМЕРТОН»;**

російською мовою: **ООО «КАМЕРТОН».**

1.3. Місцезнаходження Товариства: Україна, 02088, м. Київ, вул. Дяченка, буд. 12.

2. УЧАСНИКИ ТОВАРИСТВА

2.1. Учасниками Товариства є особи, що підписали цей Статут:

Галицин Вадим Вікторович, громадянин України, паспорт МЕ 958724, виданий Солом'янським РУ ГУ МВС України в м. Києві 15 жовтня 2009 року, що мешкає за адресою: м. Київ, вул. Кудряшова, буд. 3, кв. 6, реєстраційний номер облікової картки платника податків 2363010999.

3. МЕТА ТА ПРЕДМЕТ ДІЯЛЬНОСТІ

3.1. Товариство створюється для здійснення виробничо-господарської, наукової, комерційної, торговельної, інвестиційної та іншого роду господарської діяльності, виконання робіт та надання послуг з метою одержання максимального прибутку в інтересах Учасників Товариства.

3.2. Мета Товариства досягається шляхом здійснення нижченаведеного предмету діяльності:

3.2.1. Роботи та послуги:

- реалізація товарів народного споживання, оптова та роздрібна торгівля продовольчою та непродовольчою (промисловою) продукцією, як за безготівковим розрахунком так і за готівку згідно чинного законодавства;
- діяльність посередників у торгівлі сільськогосподарською сировиною, живими тваринами, текстильною сировиною та напівфабрикатами, паливом, рудами, металами та промисловими хімічними речовинами, деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічними виробами, машинами, промисловим устаткуванням, суднами та літаками, меблями, господарськими товарами, залізними та іншими металевими виробами, текстильними виробами, одягом, хутром, взуттям і шкіряними виробами, продуктами харчування, напоями і тютюновими виробами та іншими товарами;
- оптова торгівля сільськогосподарською сировиною та живими тваринами, продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами, товарами господарського призначення, інформаційним і комунікаційним устаткуванням, машинами й устаткуванням та іншими товарами;
- оптова, роздрібна торгівля фармацевтичними, медичними й ортопедичними товарами;
- роздрібна торгівля в спеціалізованих магазинах;
- роздрібна торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами, інформаційним і комунікаційним устаткуванням, товарами культурного призначення та товарами для відпочинку, іншими товарами в спеціалізованих магазинах;
- роздрібна торгівля паливом;
- роздрібна торгівля з лотків і на ринках;
- роздрібна торгівля поза магазинами, в тому числі що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу Інтернет, діяльність аукціонних торгових фірм, торгових автоматів, комівоєжерів, рознощиків, тощо;
- будівництво будівель (нові роботи, роботи з заміни, реконструкції та відновлення);
- будівництво споруд, в тому числі доріг і автострад, залізниць і метрополітену, мостів і тунелів, трубопроводів, споруд електропостачання та телекомунікацій, водних та інших споруд;
- знесення та підготовчі роботи на будівельному майданчику, електромонтажні, водопровідні та інші будівельно-монтажні роботи, роботи із завершення будівництва, в тому числі штукатурні роботи, установлення столярних виробів, покриття підлоги й облицювання стін, малярні роботи та скління, покрівельні роботи;
- виконання монтажних і пусконаладжувальних робіт;
- виготовлення, монтаж несучих конструкцій, монтаж конструкцій у будівельній, ремонтно-будівельній діяльності;
- проектування, будівництво нових і реконструкція існуючих меліоративних систем та окремих об'єктів інженерної інфраструктури;
- виконання авіаційно-хімічних робіт;
- інженерні вишукування, інженерно-геологічні вишукування, інженерно-гідрометеорологічні вишукування, еколого-геологічні вишукування, спеціальні види вишукування;
- проектні роботи: розроблення містобудівної документації, архітектурне проектування, проектування інженерних мереж і систем, технологічне проектування, експертиза проектної документації;
- операцій з нерухомим майном, в тому числі купівля та продаж власного нерухомого майна, надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна, операції з нерухомим майном за винагороду або на основі контракту;

3

проєкція землевпорядних та землеустроєвчих робіт;
 обслуговування будинків і територій, в тому числі комплексне обслуговування об'єктів, діяльність із
 проєктування, надання ландшафтних послуг;
 діяльність у сфері архітектури та інжинірингу, технічні випробування та дослідження;
 наукові дослідження та розробки;
 надання консультативних, посередницьких, інформаційних, технічних та інших послуг юридичним і фізичним
 особам України та іноземним, як на території України, так і за її межами;
 розкриття діяльності;
 дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки;
 спеціалізована діяльність із дизайну, діяльність у сфері фотографії, надання послуг перекладу, інша професійна,
 наукова та технічна діяльність;
 організація на території України і за кордоном конференцій, симпозіумів, семінарів, тренінгів та курсів;
 проєкція незалежних експертів, фінансових інвеститів та комерційних рекламних і маркетингових проєктів;
 надання представницьких послуг юридичним і фізичним особам України та іноземним, як на території України,
 так і за її межами;
 інноваційна діяльність;
 діяльність у сфері права та бухгалтерського обліку;
 отримання та розподілу торгівлі автотранспортними засобами та мотоциклами;
 отримання та розподілу торгівлі автотранспортних засобів та мотоциклів;
 отримання та розподілу торгівлі деталями та приладдям для автотранспортних засобів, деталями та приладдям до
 мотоциклів;
 складське господарство, мисливство та наглядання пов'язаних із ними послуг;
 лісове господарство та лісозаготівлі;
 виробництво сировини для лікарських засобів;
 виробництво харчових продуктів, напоїв, поточних виробів;
 технічне виробництво;
 виробництво одягу;
 виробництво шкіри, виробів зі шкіри та інших матеріалів;
 оброблення деревини та виготовлення виробів з деревини та корка, виготовлення виробів із соломки та рослинних
 матеріалів для літання;
 виробництво паперу та паперових виробів;
 копіювання діяльність і надання пов'язаних із нею послуг, тиражування звуко-, відеозаписів і програмного
 забезпечення;
 виробництво космічних засобів та продуктів нафтоперероблення;
 виробництво хімічних речовин і хімічної продукції;
 виробництво основної хімічної продукції, добрив і азотних сполук, пластмас і синтетичного каучуку в первинних
 формах;
 виробництво пестицидів та інших агрохімічних продуктів;
 виробництво фарб, лаків і полімерних продуктів, друкарської фарби та мастик;
 виробництво мила та мийних засобів, засобів для чистлення та полірування, парфумних і косметичних засобів;
 виробництво штучних і синтетичних волокон;
 виробництво основних фармацевтичних продуктів і фармацевтичних препаратів;
 виробництво гумових і пластмасових виробів;
 виробництво скла та виробів зі скла, вогнетривих виробів, будівельних матеріалів із глини, продукції з фарфору
 та кераміки, цементу, вапна та гіпсових сумішей;
 виготовлення виробів із бетону, гіпсу та цементу;
 різниця, оброблення та оздоблення декоративного та будівельного каменю;
 виробництво будівельних металевих конструкцій і виробів, металевих баків, резервуарів і контейнерів, парових
 котлів, доріг та боеприпасів;
 кування, пресування, штампування, профільовання, порошкова металургія, оброблення металів та нанесення
 покриття на метали, механічне оброблення металевих виробів;
 виробництво сталевих приборів, інструментів і металевих виробів загального призначення;
 виробництво комп'ютерів, електронної та оптичної продукції;
 виробництво електричного устаткування;
 виробництво машин і устаткування;
 виробництво автотранспортних засобів, причепів і напівпричепів;
 виробництво суден і човнів, залізничних локомотивів і рухомого складу, повітряних і космічних літальних
 апаратів, супутнього устаткування, військового авіаційного транспорту, транспортних засобів.

3

- 4
- виробництво меблів в тому числі меблевих деталей, каркасів, спеціальних меблів (для хімічних лабораторій, аптек, лікарень і т.д.);
- виробництво новітніх виробів, біжутерії та подібних виробів;
- виробництво музичних інструментів, спортивних товарів, ігор та іграшок;
- виробництво металевих і стоматологічних інструментів і матеріалів, медичної техніки;
- ремонт і монтаж машин та устаткування;
- виробництво, передача та розподілення електроенергії;
- виробництво газу, розподілення газоподібного палива через місцеві (локальні) трубопроводи;
- дослідження природного газу в обсягах, що перевищують рівень, устанавлений ліцензійними умовами;
- постачання нафти, гарячої води та кондиціонованого повітря;
- забір, очищення та постачання води, каналізація, відведення й очищення стічних вод, збирання, оброблення й використання відходів, відновлення матеріалів;
- розробки та фінансування нових технологій у промисловості, зв'язку, транспорті та службі побуту;
- переробка нафти, оптової та роздрібної торгівлі нафтою, нафтопродуктами;
- виробництво особливо небезпечних хімічних речовин (за переліком, який визначається Кабінетом Міністрів України);
- оптова роздрібна торгівля пестицидами та агрохімікатами;
- розроблення, виробництво, експлуатація, сертифікаційні випробування, дослідження, тематичні дослідження, експертиза, ввезення, вивезення, експорт інформації, надання послуг в галузі криптографічного захисту інформації, надання послуг в галузі криптографічного захисту інформації, торгівля криптосистемами і засобами криптографічного захисту інформації;
- розроблення, виробництво, впровадження, сертифікаційні випробування, ввезення, вивезення, дослідження, експертні дослідження, експлуатація, дослідження, експлуатація, сертифікаційні випробування, ввезення, вивезення, експорт інформації, надання послуг в галузі технічного захисту інформації;
- виготовлення банківських чеків, документів суворої секретності;
- проєктування, виготовлення, монтаж та обслуговування газопроводів низького, середнього та високого тиску;
- виробництво, виготовлення, монтаж та обслуговування водопроводів низького, середнього та високого тиску;
- розроблення, виготовлення, зберігання, перевезення, придбання, пересилання, ввезення, вивезення, експорт, знищення наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів;
- культування, використання рослин, що містять наркотичні засоби для промислових цілей;
- проєктування наземних транспортних засобів та приміського сполучення;
- надання послуг таксі;
- надання автомобільного транспорту, надання послуг перевезення речей;
- надавання морських, річкових, авіаційних, космічних транспортів;
- надавання морських, річкових, авіаційних, космічних транспортів;
- надавання авіаційного транспорту;
- надавання авіаційного транспорту, надання послуг перевезення вантажів;
- експлуатація господарства та допоміжна діяльність у сфері транспорту, транспортне оброблення вантажів;
- діяльність з продажу авіаційних перевезень та агентські послуги з продажу авіаційних перевезень;
- діяльність з продажу залізничних, автомобільних, річкових та морських перевезень;
- діяльність з надання засобів тимчасового розміщення;
- надання місць кемпінгів та стоянок для житлових автофургонів і причепів;
- послуги з постачання страв, обслуговування напоями;
- діяльність ресторанів, кафе, барів, їдалень та інших закладів для приготування та споживання їжі, надання послуг мобільного харчування;
- видавання книг, періодичних видань та інших видавничих діяльність;
- виробництво програмного забезпечення;
- виробництво кіно- та відеоплівки, телевізійних програм, видавничих записів;
- діяльність у сфері радіомовлення та телевізійного мовлення;
- діяльність у сфері промислового, сучасного, безпроводового, супутникового електрозв'язку, інша діяльність у сфері електрозв'язку;
- технічне обслуговування мереж теле-, радіо- і промислового мовлення в межах промислової експлуатації;
- коммерційне пропрацювання, консультування та пов'язана з ними діяльність;
- надання інформаційних послуг в тому числі оброблення даних, розміщення інформації на веб-взв'язках і пов'язана з ними діяльність, веб-портали;
- надання в оренду автотранспортних засобів;
- надання в оренду інших машин, устаткування та товарів;
- лізинг інтелектуальної власності та подібних продуктів, крім творів, захищених авторськими правами;
- діяльність із працевлаштування;

- 4.4. Товариство має право змінювати (збільшувати) чи зменшувати розмір Статутного капіталу Товариства.
- 4.5. Статутний капітал Товариства може бути збільшений за рахунок прибутку від діяльності Товариства, також за рахунок додаткових вкладів членів Товариства та іншими способами, не забороненими законодавством. Розмір додаткових вкладів членів Товариства встановлюється рішенням Загальних Зборів членів Товариства. Членів Товариства зобов'язані повністю внести додаткові вклади до Статутного капіталу Товариства протягом одного року з дня державної реєстрації змін до Статуту. При цьому додаткові вклади членів Товариства вносяться на рахунок Товариства або в касу Товариства, а додаткові вклади членів Товариства вносяться на рахунок Товариства у натуральній формі переданою Товариству за актами прийому-передачі. Зміни вартості майна, внесенного як вклади та додаткові вклади членів Товариства, підлягають Директором Товариства, внесенного як вклади та додаткові вклади членів Товариства, не можуть впливати на розмір їх часток у Статутному капіталі, якщо інше не встановлено Загальними Зборами членів Товариства.
- 4.6. Збільшення розміру Статутного капіталу може бути здійснено тільки після внесення повністю усіх часток членів Товариства до Статутного капіталу, крім випадків передбачених законодавством України.
- 4.7. Зміни до Статуту, пов'язані із зміною розміру Статутного капіталу підлягають державній реєстрації в установленому законом порядку.
- 4.8. Зменшення Статутного капіталу Товариства допускається після повідомлення про це в порядку, встановленому Статутом, усіх його кредиторів. У цьому разі кредитори мають право вимагати дострокового припинення або виконання відповідних зобов'язань Товариства та відшкодування їм збитків.
- 4.9. Рішення про зменшення Статутного капіталу Товариства наслідатиметься поштовим відправленням всім кредиторам Товариства не пізніше триденного строку з дня його прийняття.
- 4.10. Рішення Товариства про зменшення Статутного капіталу набирає чинності через 3 місяці після державної реєстрації і публікації про це у встановленому законодавством порядку.
- 5.1. За законодавством України Товариство набуває права юридичної особи від дня його державної реєстрації і є самостійним господарюючим суб'єктом, що здійснює виробничу, науково-дослідницьку і комерційну діяльність з метою одержання відповідного прибутку. Товариство має самостійний баланс, розрахункові (поточні), валютні та інші рахунки в установах банків, печатку та необхідні штампи із своїм найменуванням, а також знак для товарів і послуг (товарний знак).
- 5.2. Товариство має право, якщо інше не передбачено законодавством та його статутом, продавати, передавати, об'єднувати, зливати в окрему юридичну особу засоби виробництва та інші матеріальні цінності за винятком тих, які відповідно до законодавчих актів України не можуть бути в їх власності.
- 5.3. Товариство має право від свого імені укладати угоди, орендувати та здавати в оренду майно, набувати майнові та особисті немайнові прав і нести зобов'язання, бути позивачем і відповідачем у суді, третейському суді від свого імені.
- 5.4. Товариство відповідає за порушення договорних зобов'язань, кредитно-розрахункової і податкової дисципліни, вимог до якості продукції та інших прав за винятком господарської діяльності згідно до законодавства України. Товариство відповідає за свої зобов'язання всім належним йому майном. Товариство не відповідає за зобов'язаннями Товариства і несуть ризик збитків, пов'язаних з діяльністю Товариства, які не повністю внесли вклади, несуть солідарну відповідальність за його зобов'язаннями у межах вартості невіднесеної частини вкладу кожного з членів Товариства.
- 5.5. Товариство має право створювати на території України та за її межами філії, представництва, відповідно до чинного законодавства.
- 5.6. Філії Товариства та представництва Товариства не є юридичними особами і діють від його імені в межах належних прав.
- 5.7. Філії Товариства не відповідають по зобов'язанням Товариства, так само й Товариство не відповідає по зобов'язанням філії.
- 5.8.1. Товариство самостійно планує свою виробничо-господарську та іншу діяльність а також соціальний розвиток трудового колективу Товариства.
- 5.8.2. Реалізація продукції, виконання робіт і надання послуг здійснюється за цінами і тарифами, що встановлюються згідно з чинним законодавством України та, як правило, на договірних засадах.
- 5.8.3. Товариство може придбати і реалізовувати продукцію (роботи, послуги) юридичних та фізичних осіб, а також іноземних фірм, як на Україні так і за кордоном.
- 5.8.4. Товариство може вести будівництво за рахунок власних і запозичених коштів, придбавати й орендувати земельні ділянки і користуватись природними ресурсами в порядку, що встановлений чинним законодавством.
- 5.8.5. Товариство має право залучати до роботи українських та іноземних спеціалістів, самостійно визначати форми системи, розмір та види оплати праці, вкочуючи оплату в іноземній валюті і натуральній формі, створювати матеріальні та інші науково-технічні, інформаційні, інформатичні та інші послуги, здійснювати реалізацію продукції.
- 5.8.7. Товариство має право приймати участь у формуванні ринку програмно-технічної продукції.

5.8.8. Товариство може здійснювати торговельні, посередницькі, товарообмінні (бартерні) операції, консультаційні, маркетингові, інжинірингові послуги, виконувати інші не заборонені Законом роботи (послуги).

5.8.9. Товариство може здійснювати на території України та за її межами вексельні та інші операції з юридичними та фізичними особами, у тому числі купівлі-продажу, обміну, підяду, консигнації, переведення, доручення, комісії, зберігання, спільної діяльності та інші в установленому чинним законодавством порядку.

5.8.10. Товариство може засновувати, відповідно до діючого порядку, свої представництва і агентства, бути засновником та Учасником асоціацій, об'єднань, спільних підприємств, господарських товариств, як з українськими, так і зарубіжними партнерами, діяльність яких відповідає цілям Товариства та згідно чийого законодавства.

5.8.11. Товариство може самостійно або на договірній (контрактній) основі встановлювати ціни і тарифи на свою продукцію, послуги та роботи.

5.8.12. Товариство має право брати участь у національних і міжнародних об'єднаннях, організовувати національні і міжнародні конференції, симпозиуми, виставки, семінари, а також проводити конкурси на кращі розробки.

5.8.13. Товариство може здійснювати науково-технічне співробітництво з науково-дослідними, в тому числі з зарубіжними партнерами, проводити з ними спільні наукові дослідження і експериментальні роботи, координувати з іншими науково-дослідними установами дослідження, що проводяться.

5.8.14. Товариство може здійснювати власну дослідно-експериментальну та виробничу базу, тимчасові творчі та контрактні колективи, магазини для продажу продукції Товариства та інших товарів, а також спільні із українськими та закордонними партнерами наукові центри, підприємства, банки, компанії та інше.

5.9. Суб'єктами права інтелектуальної власності, створені в Товаристві, є їх автори - наукові співробітники і інженерно-технічні робітники Товариства. Товариство здобуває майнові права на об'єкти інтелектуальної власності (науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки, винаходи та ін.) в установленому законом порядку, в тому числі відповідно до угоди з працівниками Товариства. Об'єкти інтелектуальної власності підлягають правовій охороні у порядку, встановленому законодавством.

5.10. Товариство має право придбавати, відчужувати, брати і здавати в найм рухоме та нерухоме майно в установленому законом порядку.

5.11. Товариство має право вступати в договірні відносини з державними, громадськими та кооперативними організаціями, установами, підприємствами, спілками, об'єднаннями, асоціаціями, міністерствами, господарськими товариствами та іншими юридичними та фізичними особами.

5.12. Товариство має право виконувати проектні, будівельні, монтажні та ремонтні роботи за підрядними договорами або господарським способом.

5.13. Товариство має право одержувати кредити в банківських установах, від своїх зарубіжних партнерів. При цьому валюта зараховується на баланс Товариства і використовується ним самостійно.

СТАТТЯ 6. ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНА ДІЯЛЬНІСТЬ

6.1. У сфері зовнішньоекономічної діяльності Товариство здійснює:

- експорт товарів власного виробництва,
- експорт товарів невідчуженого виробництва без переходу права власності,
- експорт товарів невідчуженого виробництва з переходом права власності,
- імпорту товарів для власних потреб,
- імпорту товарів не для власних потреб без переходу права власності,
- імпорту товарів не для власних потреб з переходом права власності.

- Товариство здійснює бартерні операції згідно до чинного законодавства України.

6.2. Товариство згідно законодавчих актів України самостійно здійснює зовнішньоекономічну діяльність і має право укладати з іноземними юридичними та фізичними особами як в Україні, так і за її межами, різноманітні угоди та інші юридичні акти, зокрема, кредитні, купівлі-продажу, обміну, займу, перевезення, страхування, доручення, комісії, підяду, збереження, спільної діяльності, бартерні, оренди та інше, а також видавати доручення, представляти гарантії.

6.3. Товариство має право:

- аналізувати і прогнозувати світовий рівень розвитку науки і конструкторсько-технологічних розробок за своїм профілем;
- вивчати тенденції попиту і пропозиції на ринку;
- здійснювати пошук закордонних партнерів, проводити попередню проробку комерційних пропозицій;
- за замовленням закордонних наукових установ і фірм на комерційній і некомерційній основах виконувати цільові розробки, готувати висновки і рекомендації;
- проводити обмін з закордонними організаціями вченими та спеціалістами, реалізувати наслідки своїх досліджень та розробок ("Ноу-хау", продукцію, технологію її виготовлення та використання), здійснювати придбання необхідного імпортного обладнання, приладів та товарів народної о вжитку.
- організовувати на території України семінари, виставки зарубіжних партнерів, приймати участь у наукових форумах та виставках за кордоном;
- здійснювати науково-технічні та виробничі зв'язки з установами, організаціями та фірмами зарубіжних країн, проводити з ними спільні науково-дослідні, експериментальні, пусконаладжувальні та інші роботи;
- одержувати від своїх зарубіжних партнерів кредити, згідно діючого законодавства України, за які несе перед ними відповідальність;

10.1. Часник Товариства може за згодою решти Часників продати чи іншим чином відступити свою частку (її частини) одному чи кільком Часникам цього ж Товариства, а якщо ніш не передбачено установчими документами, Часника Товариства користуються переважним правом викупити частку (її частини) Часника, який її відступив, пропозитіно їх часткам у Статутному капіталі Товариства або в іншому потужному між ними рітці. Купівля здійснюється за ціною та на інших умовах, на яких частка (її частини) пропозитіно була продана Часнику Товариства та на інших умовах, на яких частка (її частини) переважанням правам протягом місяця з дня реалізації частки продати частку (її частини), частка (її частини) може бути відчужена третій особі.

10.2. Частка Часника Товариства може бути відчужена до повної її сплати лише у тій частині, в якій її уже внесено. Частка Часника Товариства після повного внесення ним вклату може бути придана самим Товариством, у тому разі воно зобов'язане передати її іншим Часникам або третім особам у спрок, що не перевищує одного року, до закінчення своїх Статутних капіталі. Протягом цього періоду розділі прибутку, а також голосування і визначення форм у виному органі провадиться без урахування частки, приданої Товариством.

СТАТТЯ 10. ПЕРЕХІД ЧАСТКИ (ІЛ ЧАСТИНИ) У СТАТУТНОМУ КАПІТАЛІ ТОВАРИСТВА ДО ІНШОЇ

Учасники Товариства зобов'язані:

- а) розкривати установлені документи Товариства і виконувати рішення загальних зборів Учасників та інших органів управління Товариства;
- б) виконувати свої зобов'язання перед Товариством, в тому числі і пов'язані з майновим участю, а також вносити внески у розмірі, порядку та засобами, передбаченими установчими документами;
- в) не розголошувати комерційну таємницю та конфіденційну інформацію про діяльність Товариства.

СТАТТЯ 9. ПРАВОНАСТУПНИКИ (СПАДКОЄМЦІ) УЧАСНИКА ТОВАРИСТВА

9.1. При реорганізації юридичної особи, Учасника Товариства, або у зв'язку із смертю громадянина – Учасника Товариства, правонаступники (спадкоємці) мають переважне право вступу до цього Товариства.

9.2. При відмові правонаступника (спадкоємця) від вступу до Товариства або відмові Товариства у прийнятті до свого правонаступника (спадкоємця) йому виділяється у проповині або натуральній формі частка у майні, яка належала реорганізованій або ліквідованій юридичній особі (спадкодавцю), вартість якої визначається на день реорганізації або ліквідації (смерті) Учасника. У цих випадках розмір Статутного капіталу Товариства підлягає зменшенню.

СТАТТЯ 7. ПРАВА УЧАСНИКІВ ТОВАРИСТВА

а) установленню порядку здійснювати експортно-імпортні торговельно-закупівельні і посередницькі, транспортні, інжинірингові послуги, виконувати інші послуги (послуги);

створювати за кордоном свої філії, представництва та відділення;

брати участь у міжнародних виставках, ярмарках та ін.

створення за кордоном та участь у різних організаціях, зокрема консультах, торгових домах та інших підприємствах;

вдержати за кордон прибутки і-за кордону фактивні і наладивши послуги, спільної діяльності;

набрати на роботу працівників з-за кордону та залучати іноземних фахівців за кордоном;

набрати працівників для роботи за кордоном;

прибавати у банківських установах України, а також у юридичних та фізичних осіб іноземну валюту;

купувати у іноземних юридичних осіб промислово-продукцію, купівельно-продуктові товари, продавати товариобмінні (бартерні) операції, оподатковані при яких право власності на товар не переходить до покупця;

здійснювати прямі валютні затрат з відрахуванням у відповідні бюджети, зараховувати валютну виручку на банківські рахунки за власними потребами;

інші види зовнішньо-економічної діяльності, що не заборонені прямо і у вичерпній формі чинним законодавством України).

офіційних (республіканському і місцевому) органів преси із зазначенням строку подачі заяв кредиторам своїх ліквідаційна комісія у тривалості строк з моменту її призначення публікує інформацію Товариства в одному з 21.2. дня призначення ліквідаційної комісії до неї переходять повноваження по управлінню справами Товариства. Виконання функцій ліквідаційної комісії може бути покладено на орган управління Товариства.

21.1. Ліквідація Товариства проводиться призначеною ним ліквідаційною комісією, а у випадках банкрутства та припинення діяльності Товариства за рішенням суду – ліквідаційною комісією, що призначається цим органом.

СТАТТЯ 21. ЛІКВІДАЦІЙНА КОМІСІЯ

20.4. Припинення Товариства проводиться в установленому законом порядку.

в) з інших підстав передбачених чинним законодавством України.

6) на підставі рішення суду за поданням банківських органів у разі несплати заборгованості Товариства;

а) за рішенням Загальних Зборів Учасників;

20.3. Товариство ліквідується:

20.2. Реорганізація Товариства відбувається за рішенням Загальних Зборів Учасників.

переходить до його правонаступників.

20.1. Припинення діяльності Товариства здійснюється шляхом його реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення) або ліквідації. У разі припинення Товариства вся сукупність прав та обов'язків Товариства

СТАТТЯ 20. ПРИПИНЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВАРИСТВА

раціоналізації процесу виробництва.

19.6. Трудовий колектив бере участь у стимулюванні та заохоченні підвищення продуктивності праці та

19.5.4. Вирішення інших питань самоврядування трудового колективу.

19.5.3. Визначення і затвердження переліку і порядку надання працівникам Товариства соціальних пільг;

19.5.2. Розклад та затвердження проекту колективного договору;

19.5.1. Вирішення питань соціально-економічного розвитку Товариства;

19.5. Повноваження трудового колективу (уповноваженого ним органу);

19.4. Штатні працівники Товариства підлягають соціальному і пенсійному страхуванню. Товариство здійснює

внески для соціального та пенсійного страхування в порядку і розмірах, передбачених чинним законодавством.

19.3. Товариство самостійно встановлює розміри, форми та системи оплати праці, а також інші види походів

працівників з метою стимулювання працівників, підвищення якості та продуктивності їх праці, старанності при

виконанні ними трудових функцій.

19.2. Товариство створює свій штат та затверджує штатний розпис, в якому зазначається перелік посад та

Товариством.

19.1. Трудовий колектив Товариства становлять усі громадяни, які своєю працею беруть участь у його діяльності на

основі трудового договору (контракту, угоди), а також інших форм, що регулюють трудові відносини працівника з

колективу.

СТАТТЯ 19. ПРАЦІ, ІІ ОПЛАТА, КОМПЕТЕНЦІЯ ТА ПОВНОВАЖЕННЯ ОРГАНІВ ТРУДОВОГО

18.5. Ревізійна комісія має право ставити питання про скликання позачергових Загальних Зборів Учасників, якщо

Учасників Товариства не мають права затверджувати баланс Товариства.

18.4. Ревізійна комісія складає висновок по річних звітах та балансах. Без висновку ревізійної комісії Загальні Збори

18.3. Ревізійна комісія доповнює результати проведених нею перевірок вишому органу Товариства.

18.2. Перевірка діяльності директора Товариства проводиться ревізійною комісією за дорученням Зборів, з власної

ініціативи або на вимогу Учасників Товариства. Ревізійна комісія вправі вимагати від посадових осіб Товариства

18.1. Контроль за діяльністю директора Товариства здійснюється ревізійною комісією, що утворюється Загальними

Зборами Учасників Товариства з їх числа. Директор не може бути членом ревізійної комісії.

СТАТТЯ 18. КОНТРОЛЬ ЗА ДІЯЛЬНІСТЮ ТОВАРИСТВА

17.4. Директор відповідає за заповільну ним Товариству та іншим юридичним особам шкоду відповідно до чинного

17.3.6. Затверджувати штатний розклад, кошторис адміністративно-господарських витрат.

17.3.5. Розпоряджатися майном Товариства (включаяночі прошові кошти) з урахуванням обмежень, встановлених

17.3.4. Приймати на роботу і звільняти персонал Товариства, заохочувати працівників, та накладати на них

дисциплінарні стягнення;

17.3.3. Видавати довіреності від імені Товариства, накази, інструкції та інші нормативні документи з питань

17.3.2. Представляти без довіреності Товариство у відносинах з підприємствами, установами та організаціями як в

Україні, так і за її межами;

17.3.1. Укладати від імені Товариства без довіреності контракти, договори та інші угоди з урахуванням

обмежень, встановлених цим Статутом, і забезпечувати їх виконання;

17.3.1. Укладати від імені Товариства без довіреності контракти, договори та інші угоди з урахуванням

...називає наявне майно Товариства, виявляє його дебіторів і кредиторів та розраховується з ними, вживає заходи до оплати боргів Товариства третім особам, а також його Учасникам, складає ліквідаційний баланс та подає до ліквідаційного Зборів Учасників Товариства або органу, що призначив ліквідаційну комісію.

СТАТТЯ 22. РОЗПОДІЛ КОШТІВ ТОВАРИСТВА ПРИ ЙОГО ЛІКВІДАЦІЇ

...послідовно кошти, що належать Товариству, включаючи виручку від розпродажу його майна при ліквідації, після задоволення примог примог кредиторів, витруєння Товариством, розподіляються між Учасниками Товариства пропорційно їх часткам у Статутному капіталі у шестимісячний строк після опублікування інформації про ліквідацію Товариства.

...в разі виникнення спору щодо виплати заборгованості Товариства його грошові кошти не підлягають розподілу між Учасниками Товариства до вирішення цього спору або до одержання кредитором відповідних гарантій.

СТАТТЯ 23. ЧАС ПРИКІНЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВАРИСТВА

...ліквідація Товариства вважається завершеною, а Товариство таким, що припинило свою діяльність, з моменту виконання всіх заходів щодо ліквідації.

СТАТТЯ 24. Внесення змін та доповнень до Статуту

...Зміни та доповнення до цього Статуту вносяться на підставі рішення Зборів Учасників Товариства.

...Зміни до Статуту підлягають державній реєстрації у порядку, що встановлений чинним законодавством.

...Зміни до Статуту вносяться протягом трьох робочих днів з дати прийняття рішення про внесення змін до Статуту. Збори Товариства повинні повідомити повноважні органи, що провів реєстрацію, для внесення необхідних змін до державного реєстру.

СТАТТЯ 25. ЗАКЛЮЧНІ ПОЛОЖЕННЯ

...Зміни до Статуту вносяться на підставі рішення Зборів Учасників Товариства.

...Зміни до Статуту підлягають державній реєстрації у порядку, що встановлений чинним законодавством.

...Зміни до Статуту вносяться протягом трьох робочих днів з дати прийняття рішення про внесення змін до Статуту. Збори Товариства повинні повідомити повноважні органи, що провів реєстрацію, для внесення необхідних змін до державного реєстру.

Місце для

/Підпис Б.В./

-їв, Україна, дванадцятого жовтня дві тисячі дванадцятого року, я, Бойко Л. Л., приватний нотаріус Київського міського нотаріального округу, засвідчую справжність підпису Галіцина Вадима Вікторовича, який зроблено в моїй присутності.

Особу Галіцина Вадима Вікторовича, який підписав документ встановлено, його дієздатність перевірено.

Зареєстровано в реєстрі за № 7435

Стягнуто плату згідно ст. 31 Закону України «Про нотаріат».

Приватний нотаріус:



м. Київ, вул. Сосюри, 5
тел. 501-13-34



