

**Міністерство освіти і науки України**  
**Дніпровський державний аграрно-економічний університет**  
**Факультет обліку і фінансів**  
**Кафедра обліку, оподаткування та управління**  
**фінансово-економічною безпекою**

**ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ:**

**Завідувач кафедри,  
д. держ. упр., професор**

\_\_\_\_\_ **І. П. Приходько**

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ **2022 р.**

## **ДИПЛОМНА РОБОТА**

**Удосконалення організаційно-методичних аспектів обліку і контролю  
розрахунків з оплати праці на підприємстві**

**Виконала: здобувач  
освітньо-професійної програми  
«Облік і оподаткування»  
зі спеціальності  
071 «Облік і оподаткування»  
Сітковська А.А.**

**Керівник: доц. Саванчук Т.М.**

**Дніпро – 2022**

## ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**Факультет** обліку та фінансів

**Кафедра** обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою

**Освітній ступінь** магістр

**ОПП** «Облік і оподаткування»

**Спеціальність 071** «Облік і оподаткування»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 р.

### ЗАВДАННЯ

на дипломну роботу магістра

Сітковської Анастасії Анатоліївни

1. **Тема дипломної роботи** «Удосконалення організаційно-методичних аспектів обліку і контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві»

**керівник роботи** Саванчук Тетяна Миколаївна, к.е.н., доцент

затверджені наказом ДДАЕУ від « 29 » листопада 2021 р. № 3641 .

2. **Строк подання здобувачем роботи** – 15 лютого 2021 року.

3. **Вихідні дані до роботи** П(С)БО 26 «Виплати працівникам», Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», КЗпП України, річні звіти Приватного підприємства «СТС» за 2016-2020 роки.

4. **Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розкрити).**

1. Базові засади організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві. 2. Організаційно-методичні аспекти організації обліку розрахунків з оплати праці у ПП «СТС» та їх удосконалення. 3. Контроль за станом розрахунків з оплати праці на підприємстві та його удосконалення. 4. Висновки та пропозиції.

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

1. Основні функції оплати праці визначені провідними науковцями. 2. Складові оплати праці відповідно до Закону України «Про оплату праці». 3. Чинники формування системи оплати праці на підприємстві. 4. Елементи тарифної системи в Україні. 6. Основні завдання організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. 7. Основні завдання контролю за станом розрахунків з оплати праці в суб'єктів господарювання. 8. Різновиди форм та систем оплати праці, що діють в Україні. 9. Оцінка майна ПП «СТС» за 2016-2020 рр., тис. грн. 10. Характеристика рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 25.11.2020 р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Базові засади організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві	20.02.2021	
2	Організаційно-методичні аспекти організації обліку розрахунків з оплати праці у ПП «СТС» та їх удосконалення	25.05.2021	
3	Контроль за станом розрахунків з оплати праці на підприємстві та його удосконалення	25.10.2021	
4	Висновки та пропозиції	20.12.2021	
6	Оформлення дипломної роботи	25.01.2022	

Здобувач \_\_\_\_\_ Сітковська А.А.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Саванчук Т.М.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

## ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	5
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. БАЗОВІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ	10
1.1. Економічний зміст розрахунків з оплати праці на підприємстві, завдання їх обліку та контролю	10
1.2. Вибір форм та систем оплати праці суб'єктами господарювання в Україні	18
1.3. Законодавчі акти з регулювання організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці	23
Висновки до першого розділу	27
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ У ПП «СТС» ТА ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ	29
2.1. Фінансово-економічна характеристика ПП «СТС»	29
2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби ПП «СТС» та оцінка базових засад його облікової політики	35
2.3. Організація первинного та зведеного обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	38
2.4. Шляхи вдосконалення організаційно-методичних аспектів обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві	48
Висновки до другого розділу	56
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ЗА СТАНОМ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ	59
3.1. Зовнішній контроль за станом розрахунків з оплати праці на підприємстві	59
3.2. Організація та методика проведення внутрішнього контролю за станом розрахунків з оплати праці у ПП «СТС»	63

3.3. Удосконалення контролю за станом розрахунків з оплати праці на підприємстві	68
Висновки до третього розділу	72
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	80
ДОДАТКИ	87

## РЕФЕРАТ

Тема: «Удосконалення організаційно-методичних аспектів обліку і контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві».

Магістерська дипломна робота виконана на 87 сторінках, в ній міститься 5 таблиць, 17 рисунків, 9 додатків та 62 бібліографічних джерела.

**Метою дослідження** є теоретичне вивчення і практичне ознайомлення з організацією обліку і контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві та розробка напрямів їх удосконалення.

**Об'єктом дослідження** є процес нарахування та виплати оплати праці працівникам підприємства.

**Методи дослідження:** абстрактно-логічний метод, порівняльний, статистичні методи, методи аналізу і синтезу та розрахунково-конструктивний та ін.

розглянуто базові засади організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві; досліджено організаційно-методичні аспекти організації обліку розрахунків з оплати праці у ПП «СТС»; встановлено порядок контролю за станом розрахунків з оплати праці на підприємстві; запропоновано напрямки вдосконалення організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці у ПП «СТС».

### **КЛЮЧОВІ СЛОВА**

ОПЛАТА ПРАЦІ, РОЗРАХУНКИ, ПРАЦІВНИКИ, ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЬ

### **КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА**

ОПЛАТА ТРУДА, РАСЧЕТЫ, РАБОТНИКИ, ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА, КОНТРОЛЬ

### **KEY WORDS**

LOAN PAYMENT, CALCULATIONS, EMPLOYEES, ORGANIZATION OF ACCOUNT, CONTROL

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Ефективність функціонування та соціальний розвиток трудових колективів на різних підприємствах можливо забезпечити лише з допомогою впровадження різного роду стимулів в системі оплати праці і належного її рівня відповідно до виконаної праці. Прийняті підходи до оплати праці і її ціна на ринку праці певного регіону впливає на соціальний рівень суспільства в цілому, а також на найважливіші макроекономічні показники в державі. Тому в жодній країні світу питання регулювання оплати праці не залишають лише на ринкове регулювання, хоча порядок втручання держави в регулювання оплати праці різний в різних країнах.

Механізм формування певного рівня оплати праці піддається впливу багатьох чинників, а тому починаючи ведення бізнесу та плануючи свої витрати кожен суб'єкт господарювання має володіти про існуючі соціальні гарантії оплати праці та галузеві угоди які підписані між профспілками та роботодавцями, адже лише на основі знання законодавчих вимог, особливостей ринку праці певного регіону та попиту і пропозиції на ринку праці на певних спеціалістів на підприємстві можна організувати таку оплату праці, яка б влаштовували всі сторони зазначених відносин.

Враховуючи складність питання організації оплати праці, на підприємстві важливо мати таку систему обліку, яка б дозволила своєчасно та на високому рівні вести облік нарахування оплати за працю у вигляді заробітної плати та своєчасної її виплати.

Питання, що розкривають певні аспекти організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці, представлені в працях багатьох науковців та практиків: Баранова О.В. [4], Батіщева В.В. [5], Єсінова Н.І. [11], Левченка А.О. [20], Меліхова Т. О. [21], Михайленко Ю.О. [23], Овсюк Н.В. [25], Очеретько Л. М. [28], Павлової Г.Є. [29], Погорелової Т. П. [31], Садовников

О.А. [51], Юрчук Н.П. [62] та інших.

Проте, до цього часу залишаються до кінця не розкритими питання підготовки суб'єктів господарювання до проведення зовнішнього контролю операцій з оплати праці на підприємстві та документального забезпечення розрахунку лікарняних на підприємстві. Цим і обумовлено вибір вказаної теми та її актуальність.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є теоретичне вивчення і практичне ознайомлення з організацією обліку і контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві та розробка напрямів їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

- розкрити економічний зміст розрахунків з оплати праці на підприємстві, завдання їх обліку та контролю;
- розглянути порядок вибору суб'єктами господарювання форм та систем оплати праці в Україні;
- дослідити законодавчі акти з регулювання організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці;
- навести фінансово-економічну характеристику підприємства;
- представити характеристику організації роботи бухгалтерської служби ПП «СТС» та оцінку базових засад його облікової політики;
- дослідити стан організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- намітити шляхи вдосконалення організаційно-методичних аспектів обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- визначити зовнішній контроль за станом розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- встановити порядок організації та методики проведення внутрішнього контролю за станом розрахунків з оплати праці у ПП «СТС»;
- запропонувати напрямки удосконалення контролю за станом



розрахунків з оплати праці на підприємстві.

**Об'єктом дослідження** є процес нарахування та виплати оплати праці працівникам підприємства.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних і практичних аспектів організації обліку і контролю розрахунків з оплати праці на сільськогосподарському підприємстві.

**Методи дослідження.** При написанні роботи використовувалися різні методи наукового пізнання. Найбільш широко застосовувалися абстрактно-логічний метод, порівняльний, статистичні методи, методи аналізу і синтезу та розрахунково-конструктивний.

**Інформаційні джерела.** Інформаційними джерелами дослідження стали нормативні акти, що регулюють облік досліджуваних об'єктів, профільні підручники, наукові статті, періодичні бухгалтерські видання, фінансова та податкова звітність ПП «СТС», дані бухгалтерського та оперативного-технічного обліку.

**Наукова новизна одержаних результатів** дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та практичному вирішенні ряду питань, щодо удосконалення організації обліку і контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві.

**Удосконалено:**

- облікові організаційні регламенти ПП «СТС» шляхом визначення структури та змісту «Положення про оплату праці» на підприємстві, що спростить процес її нарахування;

- обліковий процес ПП «СТС» шляхом запровадження до використання рахунків четвертого порядку до субрахунків рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;

- документування операцій за розрахунками з оплати праці шляхом запровадження у використання «Відомості нарахування заробітної плати сезонним працівникам» та «Довідки про заробітну плату до Листка непрацевдатності»;

**Набули подальшого розвитку:**

- систематизація правил формування Табеля обліку робочого часу, що забезпечить ліквідацію недоліків при його складанні у підрозділах підприємства;

- визначення змісту тестів внутрішнього контролю та напрямків проведення перевірки операцій за розрахунками з оплати праці на підприємстві.

**Особистий внесок.** Магістерська робота виконана здобувачем самостійно. Наукова новизна, зроблені висновки і пропозиції, що містяться в роботі належать особисто авторові.

**Апробація результатів роботи.** Основні положення та результати магістерської роботи доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на XII Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, 28-29 жовтня 2021 р.).

**Публікації.** Основні результати дослідження опубліковані у 1 науковій праці - тези доповіді у матеріалах конференції, загальним обсягом 0,18 друк.арк.

Основний зміст роботи викладено на 87 сторінках комп'ютерного тексту, вона включає вступ, три розділи, висновки та пропозиції, список використаних джерел та додатки. Робота містить 5 таблиць, 17 рисунків, 6 додатків. Список використаних джерел налічує 62 найменування.

## РОЗДІЛ 1. БАЗОВІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічний зміст розрахунків з оплати праці на підприємстві, завдання їх обліку та контролю

Кожен суб'єкт господарювання, розпочинаючи свою господарську діяльність, перш за все вирішує проблему щодо того, хто буде йому допомагати її здійснювати. Всі підприємці одним із ключових питань якісного ведення бізнесу визначають кваліфікований персонал та його готовність до праці. За таку працю відповідно треба платити.

Проблема з'ясування сутності винагороди за виконану працю, джерел її виплати, а також функцій, які така винагорода виконує завжди привертала увагу економістів, що досліджували різні економічні системи. При чому в різних економічних системах заробітна плата завжди виступала винагородою за виконану працю. До цього часу сутність оплати особливо не змінилася: і раніше і тепер ми її розглядаємо як винагороду за виконану роботу.

В Україні як і інших країнах світу питання оплати праці знаходяться під особливим урядовим контролем і потребують глибокої уваги і вдосконалення, адже в нашій країні ще є значні проблеми як з визначенням та обґрунтуванням розміру мінімальної заробітної плати, так і з встановленням інших соціальних гарантій, пов'язаних з виплатами за працю. Всі названі проблеми загострює ще й економічна та військова ситуація в країні та відсутність у підприємців коштів і їх не готовність витратитися на підвищення рівня заробітних плат в умовах загрози військового вторгнення зі сторони Росії.

Левченко А.О. вважає, що заробітну плату можна розглядати як частку

сукупного суспільного продукту в грошовому вираженні, що виділяється державою з метою задоволення особистих потреб працівників і розподіляється між ними в залежності від того скільки на настільки якісно вони працювали [20].

З іншого боку, на сьогоднішній день рівень оплати праці показує ціну праці, що формується на ринку праці. Крім того, з боку роботодавця оплата праці – це ще й складова витрат господарської діяльності.

В зазначеному вище, спостерігається певне протиріччя між двома сторонами відносин: працівник хоче якнайдорожче «продати» свою працю, а роботодавець, хоче її отримати, витративши на її оплату не багато коштів.

Проте, на нашу думку, ефективність функціонування та соціальний розвиток трудових колективів на різних підприємствах можливо забезпечити лише з допомогою впровадження різного роду стимулів в системі оплати праці і належного її рівня відповідно до виконаної праці. Прийняті підходи до оплати праці і її ціна на ринку праці певного регіону впливає на соціальний рівень суспільства в цілому, а також на найважливіші макроекономічні показники в державі. Тому в жодній країні світу питання регулювання оплати праці не залишають лише на ринкове регулювання, хоча порядок втручання держави в регулювання оплати праці різний в різних країнах.

Овсюк Н.В. наголошує: «Визначаючи розмір оплати праці як ціни робочої сили, необхідно враховувати єдину міру праці, критерієм якої є реальна вартість життя працівника та його сім'ї. Як ціна робочої сили заробітна плата формується на ринку праці і є зовнішньою відносно підприємства» [25, с. 28].

В той же час Гладких Т.В. зазначає: «Як елемент ціни виробництва оплата праці має визначатися часткою у створеній підприємством вартості. При формуванні цієї частки важливо не допускати відшкодування надлишкових затрат праці і забезпечувати її підвищення тільки у зв'язку зі збільшенням кількості випущеної продукції, ефективним використанням

ресурсів, зростанням продуктивності праці» [8, с. 216].

Як уже зазначалося, заробітна плата виступає одним із найдієвіших механізмів стимулювання працівника до розвитку та підвищення своєї кваліфікації. Вона дозволяє робітникам отримати достойну оплату за той обсяг робіт, що вони виконують в певних умовах.

В цьому сенсі Садовников О.А. зазначає: «Перехід від екстенсивних методів господарювання до інтенсивних означає підвищення ефективності виробництва, збільшення обсягів виробництва із залученням додаткових ресурсів. Матеріальне стимулювання в цих умовах застосовується здебільшого в комплексі з організаційно-технічними заходами, пов'язаними з підвищенням змістовності праці, поліпшенням її умов» [51, с. 202].

Таким чином, як бачимо, значна кількість учених займається питаннями пов'язаними з визначенню суті та ролі оплати праці на підприємстві. Не менше уваги зазначеному понятті приділяється і практиками, адже створення раціональної оплати праці є основою процвітання підприємства.

Крім того оплата праці є категорією якій приділяють значну увагу і законодавці. Так, відповідно до Закону України «Про оплату праці»: «Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [50].

Розмір заробітної плати, як правило, залежить від умінь працівника швидко та якісно виконувати певний обсяг робіт, складності виконуваної роботи, ділових та особистісних якостей працівника та результатів господарської діяльності суб'єкта господарювання.

Нарахована заробітна плата у певні строки має бути виплачена працівнику. Отже, кожне підприємство яке має найманих працівників здійснює з ними розрахунки з оплати праці.

Економічна сутність розрахунків з оплати плати проявляється через призму тих функцій, що оплата праці виконує в суспільстві. Таких функцій

досить багато і серед економістів до цього часу немає єдиної думки щодо їх переліку. Ми погоджуємося з А. Смітом та А. Маршаллом, що виділяють основні функції оплати праці, що були розкриті Єсінова Н.І. в своїй науковій праці [11, с. 23-25] (рис.1.1):

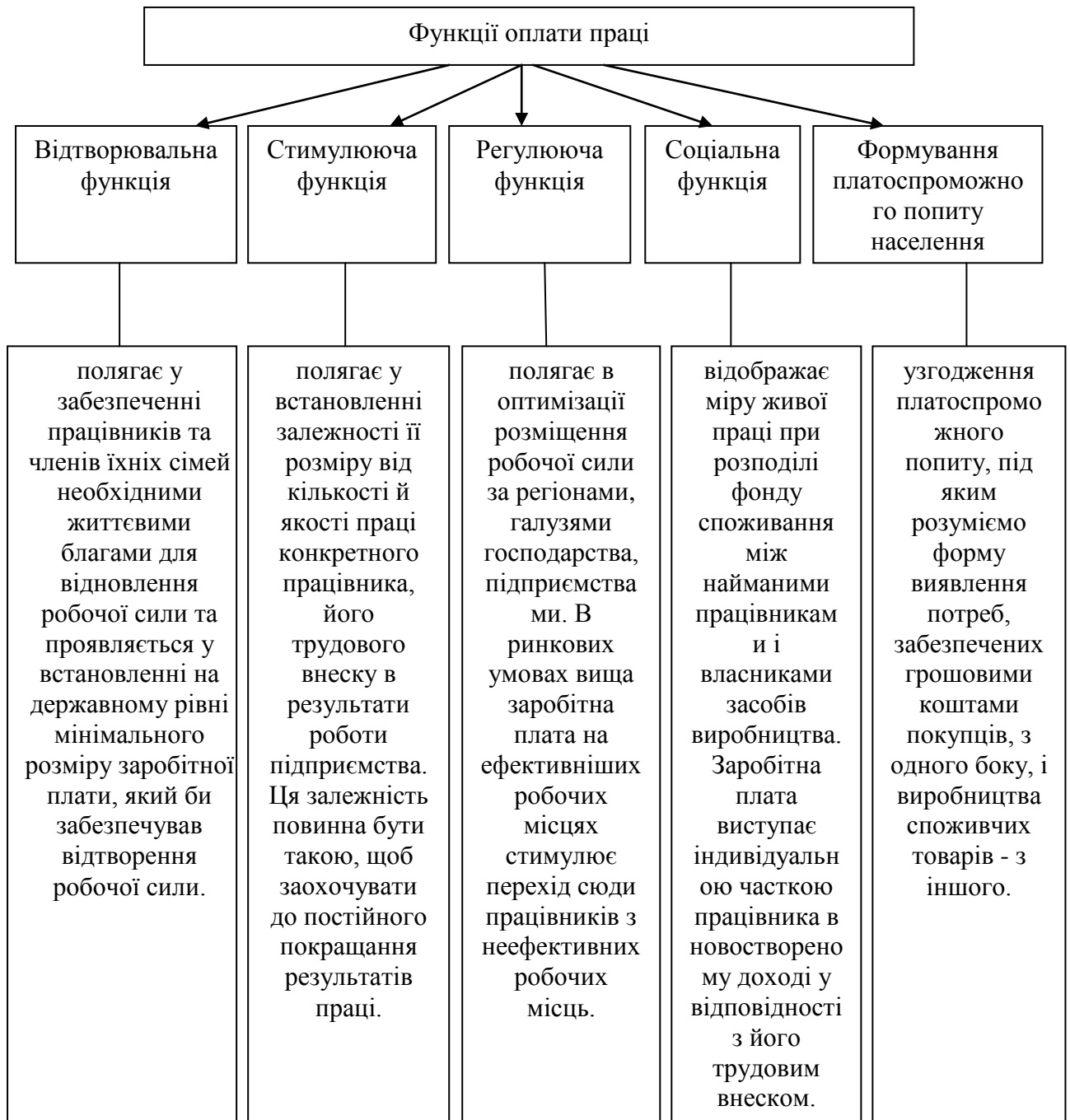


Рис. 1.1. Основні функції оплати праці визначені провідними науковцями

Проаналізувавши зазначені функції можна зауважити, що заробітну плату, яку виплачує підприємство, розраховуючись зі своїми працівниками з

практичної точки зору можна вважати оплатою за придбану працю. При цьому така оплата має неоднорідну структуру, адже, крім окладів, може вміщувати також премії, гонорари та інші бонуси за виконану роботу.

Згідно законодавства України оплата праці також неоднорідна за своєю структурою. При цьому, кожен елемент оплати праці передбачений законодавством виконує свої функції і має певне призначення.

Так, відповідно до Закону України «Про оплату праці» вона має три основні складові представлені на рис.1.2.

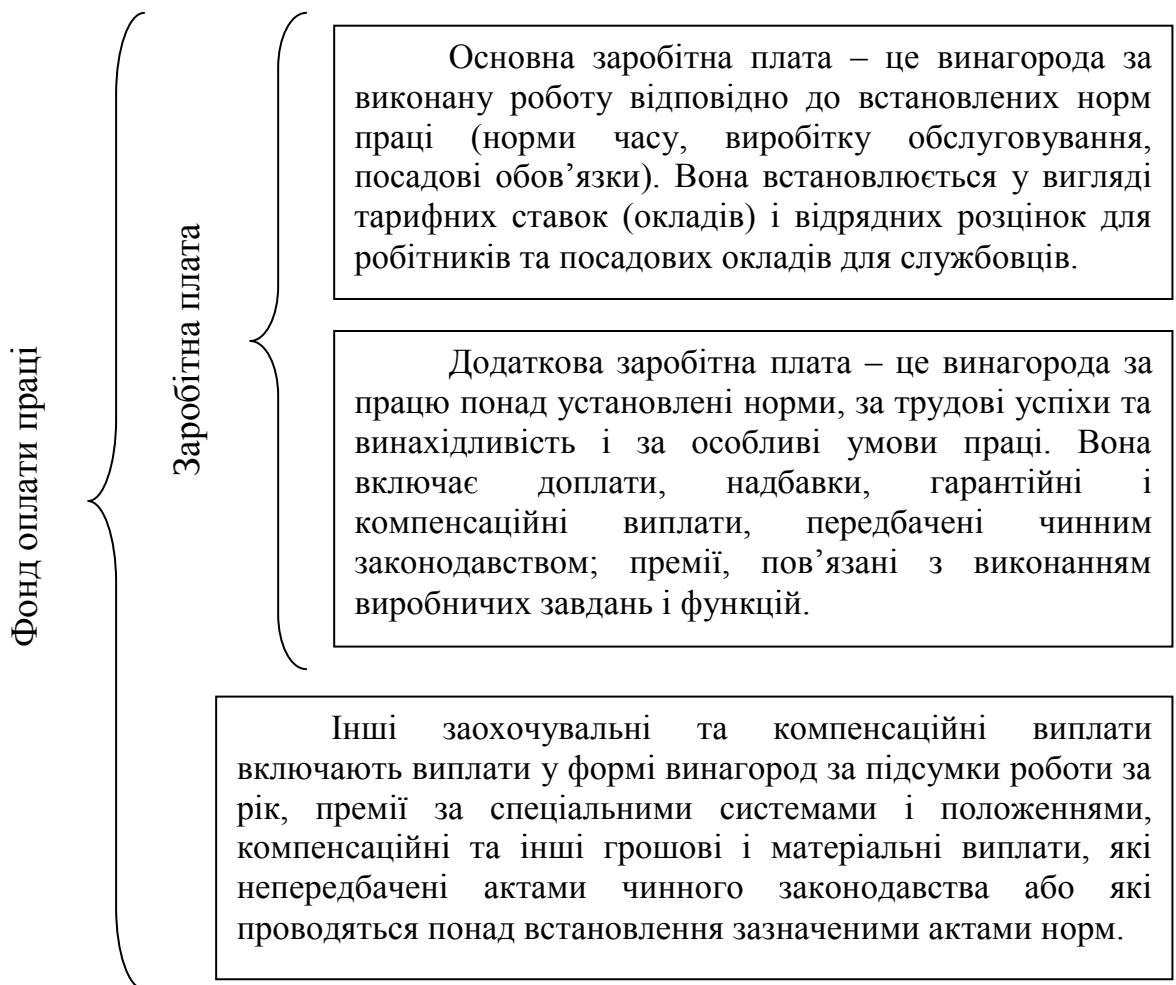


Рис. 1.2. Складові оплати праці відповідно до Закону України «Про оплату праці» [50].

Виходячи з зазначеного вище зрозуміло, що законодавчі акти чітко не виокремлюють поняття заробітної плати та оплати праці.

На сучасному етапі терміни «оплата праці» і «заробітна плата»

вживаються як синоніми. Але між ними, на думку деяких науковців, все ж таки є різниця. Так, термін «оплата праці» є більш широким і його частіше вживають, коли мова йде про сукупність правових засобів організації цього процесу в цілому. Тоді, як термін «заробітна плата» більше говорить про право працівника отримати винагороду в певному розмірі за виконану працю.

Звичайно щодо оплати праці найманих працівників практикують термін «заробітна плата», ним виділяють те, що грошова винагорода оплачується за витрачену працю, за ту роботу, що виконана працівником та отримай результат від такої роботи.

Ми уже зазначали, що держава певними важелями намагається регулювати відносини в сфері оплати праці, щоб сформувати систему соціального захисту працівників. Одним із інструментів такого регулювання виступає встановлення мінімальної заробітної плати.

Згідно закону України «Про оплату праці»: «мінімальна заробітна плата – це встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці» [50]. Розміри мінімальної заробітної плати щорічно визначаються Законом України про Державний бюджет. Так, станом на 01.01.2022 року розмір мінімальної заробітної плати встановлено на рівні 6500 грн., а мінімальна погодинна оплата має складати не менше ніж – 39,26 грн. [44].

Останнім часом держава постійно підвищує розміри мінімальної заробітної плати, але проблемним є питання щодо можливостей підприємців здійснити такі виплати. Тому в уряді весь час точаться дискусії з приводу можливості підвищення мінімальної заробітної плати, враховуючи ту ситуацію, яка склалась на Сході країни та в економічному і зовнішньополітичному секторі.

Отже, в при організації розрахунків з працівниками з приводу їх оплати праці суб'єкти господарювання не мають повної самостійності. В цілому порядок оплати праці та вибір її форм оплати і різного роду



матеріальних стимулів здійснюється підприємством самостійно, але з дотриманням мінімальних гарантій.

Слід зауважити, що в умовах ринкової економіки на розміри заробітних плат, що складаються в певному регіоні та в певній галузі впливає цілий ряд як ринкових, так і неринкових чинників. Представимо їх на рис. 1.3.

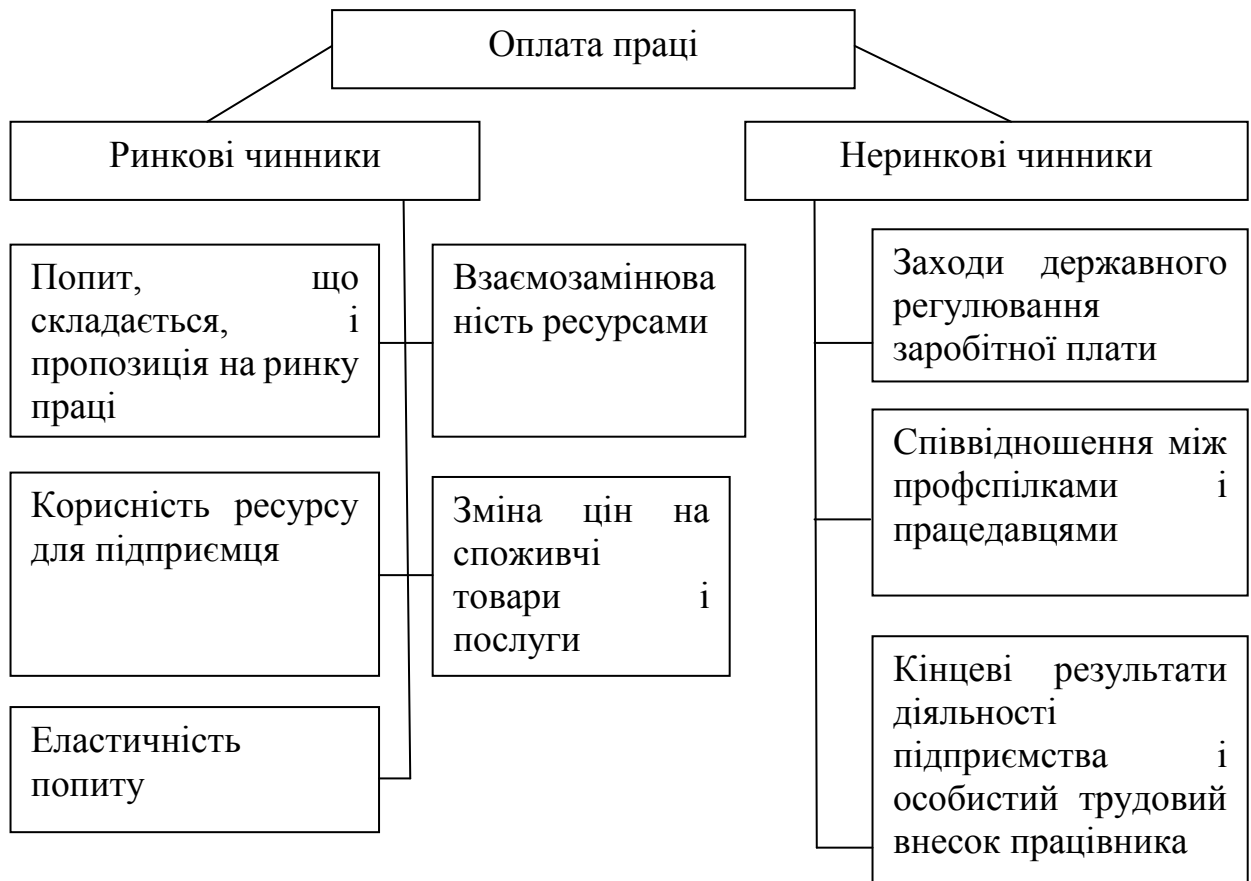


Рис. 1.3. Чинники формування системи оплати праці на підприємстві

Як видно з рисунка 1.3 механізм формування певного рівня оплати праці піддається впливу багатьох чинників, а тому починаючи ведення бізнесу та плануючи свої витрати кожен суб'єкт господарювання має володіти про існуючі соціальні гарантії оплати праці та галузеві угоди які підписані між профспілками та роботодавцями, адже лише на основі знання законодавчих вимог, особливостей ринку праці певного регіону та попиту і пропозиції на ринку праці на певних спеціалістів на підприємстві можна організувати таку оплату праці, яка б влаштовували всі сторони зазначених відносин.

Враховуючи складність питання організації оплати праці, на підприємстві важливо мати таку систему обліку, яка б дозволила своєчасно та на високому рівні вести облік нарахування оплати за працю у вигляді заробітної плати та своєчасної її виплати.

Виходячи з цього, до основних завдань організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві можна віднести наступні (рис.1.4).

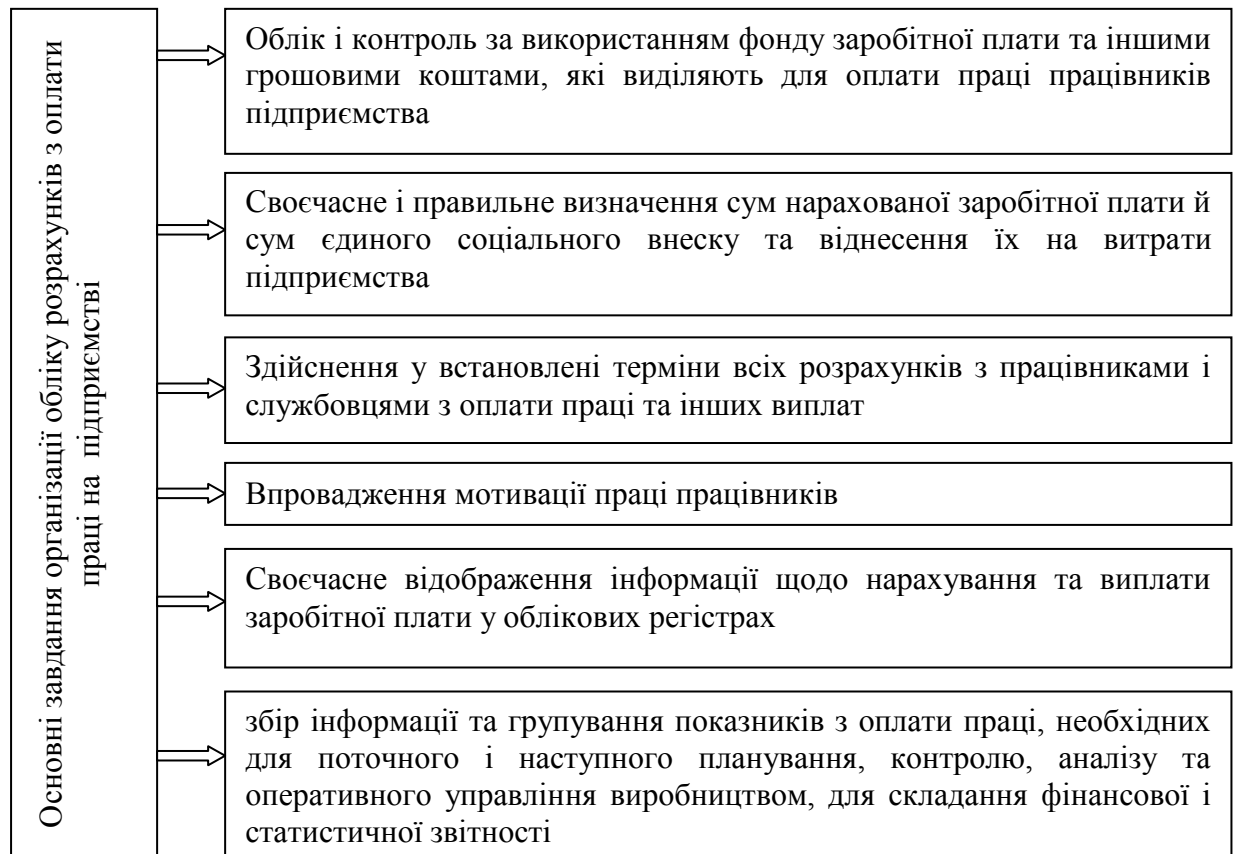


Рис. 1.4. Основні завдання організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві

Облік праці та її оплати є відповідальним об'єктом обліку, адже за кожною нарахованою сумою стоїть конкретний робітник підприємства. Виходячи з цього, для забезпечення достовірності обліку праці, нарахування та виплати заробітної плати важливе значення відводиться здійсненню контролю зазначених операцій. Основними завданнями контролю нарахування та виплати заробітної плати є [23] (рис. 1.5):

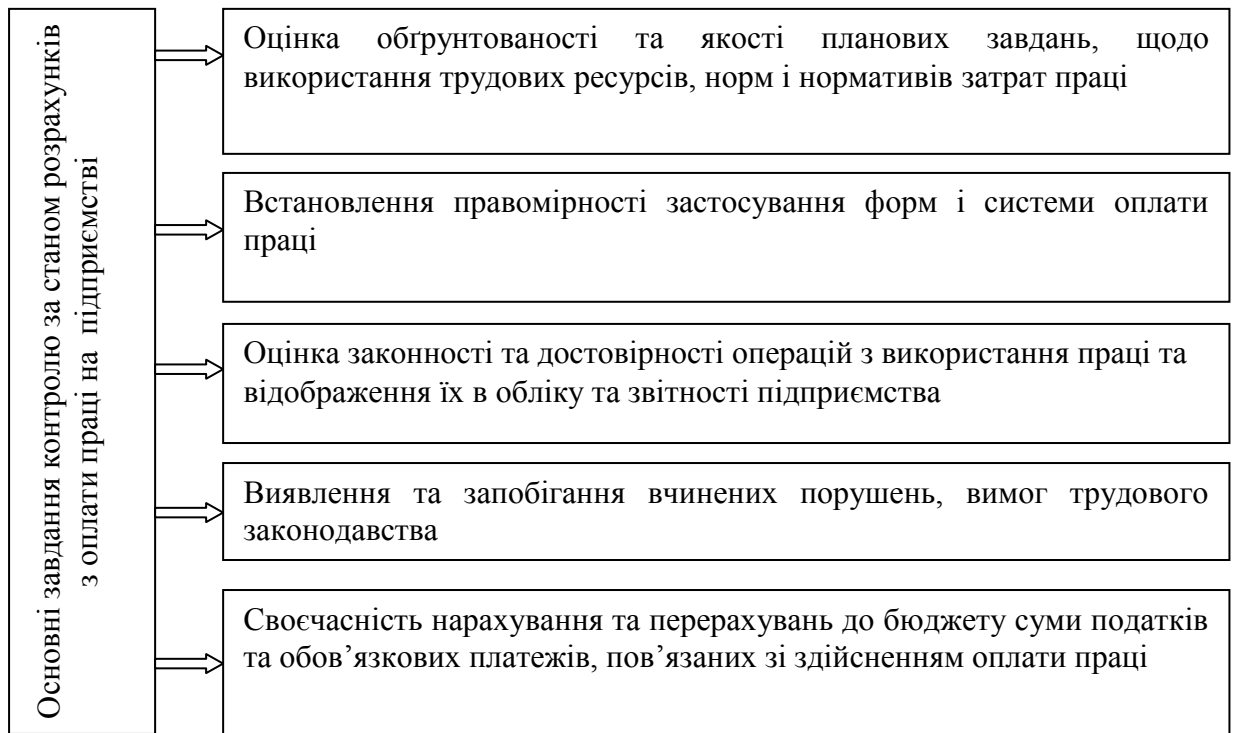


Рис. 1.5. Основні завдання контролю за станом розрахунків з оплати праці в суб'єктів господарювання

Отже, оплата праці є об'єктом як внутрішнього контролю, так і зовнішнього. При чому зовнішній контроль може здійснюватися як контролюючими органами, так і за бажанням власника – у вигляді аудиторської перевірки, а раціональна організація обліку розрахунків з оплати праці, виходячи з її економічної сутності та законодавчих вимог дозволить забезпечити підприємство як від нераціональних витрат так і від порушень законодавства.

## 1.2. Вибір форм та систем оплати праці суб'єктами господарювання в Україні

Для раціональної організації системи оплати праці на підприємстві важливим є встановлення цілої сукупності підходів до нарахування виплат

працівникам. Для цього суб'єкти господарювання мають здійснити вибір форм та систем оплат праці, які будуть застосовувати у себе на підприємстві.

На сьогоднішній день, в Україні виділяються дві основні форми оплати праці:

- відрядна (коли оплата праці здійснюється виходячи із обсягу роботи, яку здійснив працівник);
- погодинна (коли для нарахування заробітної плати працівникам встановлюється тарифна ставка за певний відпрацьований час - оклад)

В межах кожної із зазначених форм оплати праці виділяють певні системи оплати праці на підприємстві (рис.1.6).

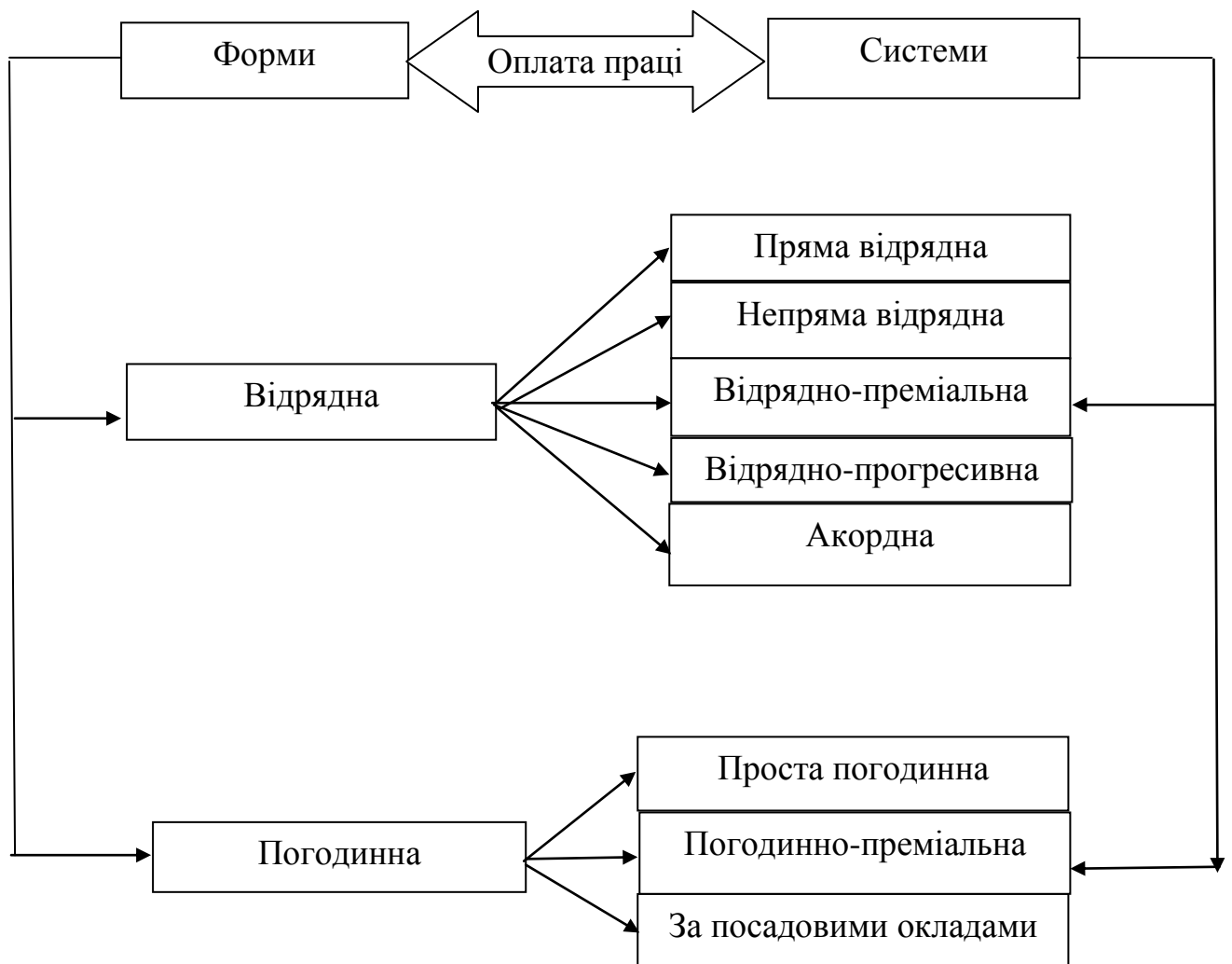


Рис. 1.6. Різновиди форм та систем оплати праці, що діють в Україні

Вибір тієї чи іншої форми та відповідної їй системи оплати праці

передбачає, що заробітна плата працівникам буде нараховуватися по-різному. Такий вибір залежать від умов господарювання та категорії працюючого персоналу до якого відноситься працівник. Умовно весь персонал підприємства поділяють на три групи:

- виробничі працівники (робітники, що безпосередньо виконують роботи пов'язані з виробництвом готової продукції чи наданням послуг);
- адміністративно-управлінський персонал (управлінці різних рівнів, бухгалтерська та економічна служба та інший персонал не пов'язаний з виробництвом безпосередньо);
- працівники не облікового складу (це особи, що виконують роботи за цивільно-правовими договорами).

Зазначимо, що остання категорія не підпадає під трудові відносини і отримує за виконану роботу не оплату праці, а винагороду за договором. На таких працівників не поширюються норми трудового законодавства, а отже і вимоги щодо мінімальних соціальних гарантій. Проте, якщо відносини з особами за цивільно-правовими договорами мають ознаки трудових, то підприємство, при перевірках, може отримати значні штрафні санкції за те що не перевело таких осіб до перших двох груп.

Працівники, що є виробничим чи управлінсько-адміністративним персоналом отримують заробітну плату, нараховану виходячи з форм представлених на рис. 1.6. При цьому у різних галузях господарської діяльності переважає та чи інша форма.

Щодо сільськогосподарських підприємств, то Батіщев В.В. зазначає наступне: «Основною на сьогодні, в більшості сільськогосподарських підприємствах, де використовують найману працю, залишається відрядна форма оплати праці. Сьогодні праця майже 75-80 % робітників основного і допоміжного виробництва оплачується за відрядними розцінками. Широке застосування цієї форми оплати пояснюється тим, що в ній, по-перше, більш чітко, чим у погодинної, виражений прямий зв'язок з результатами праці, а,

по-друге, вона дозволяє враховувати різноманіття форм кооперації і поділ праці в різних галузях, що сприяє росту продуктивності праці» [5, с.48].

Михайленко Ю.О. так охарактеризував сутність відрядної форми оплати праці: «Це система заробітної плати, при якій заробіток залежить від обсягів виконаної роботи, потрібної якості» [23, с.292].

Звичайно, що для виробничих підприємств нарахування заробітної плати з використанням однієї з систем відрядної форми оплати праці є найбільш доцільним, адже вона дає можливість встановити такі розцінки для оплати праці працівників та систему їх преміювання, що забезпечить стимулювання працівникам покращувати результати своєї роботи, адже за більший виконаний обсяг робіт належної якості можна отримати більшу оплату праці.

Не дивлячись на переваги відрядної форми оплати праці, поряд з нею значне поширення має також погодинне нарахування заробітної плати з преміюванням чи без нього.

Звичайно погодинна форма оплати застосовується лише для оплати робіт, що не можливо чи дуже складно нормувати, чи там, де неможливо чи недоцільно здійснювати облік обсягу виконаних робіт. При цій формі розмір оплати праці визначається виходячи з відпрацьованого часу. Дохід від трудової діяльності нараховується по тарифній ставці за фактично відпрацьований час.

Погодинна оплата праці дає значне спрощення системи оплати праці, однак таким шляхом не завжди можна досягти справедливого розподілу сум заробітної плати [34].

У сільському господарстві протягом року оплата праці може виплачуватися на погодинній основі, а під час збирання врожаю переходять на відрядні форми оплати. Головними, наприклад, при обробці зернових є година намолоту й обсяг зібраного зерна. У залежності від того, скільки годин намолоту приходить на конкретного працівника визначається його зарплата за день.

Левченко А.О. наголошує, що в Україні, на сьогоднішній день, широке застосування знаходить тарифна система оплати праці, що «являє собою сукупність нормативів, за допомогою яких здійснюється диференціація і регулювання заробітної плати в залежності від якості, характеру й умов праці». Вона дозволяє деякою мірою враховувати розходження в кваліфікації працівників, складність, ступінь відповідальності й інтенсифікації їхньої праці, умови, в яких ця праця протікає [20, с. 32].

Тарифна система оплати праці включає в себе певні елементи, які враховують при встановленні окладів відповідним категоріям працівників (рис.1.7).

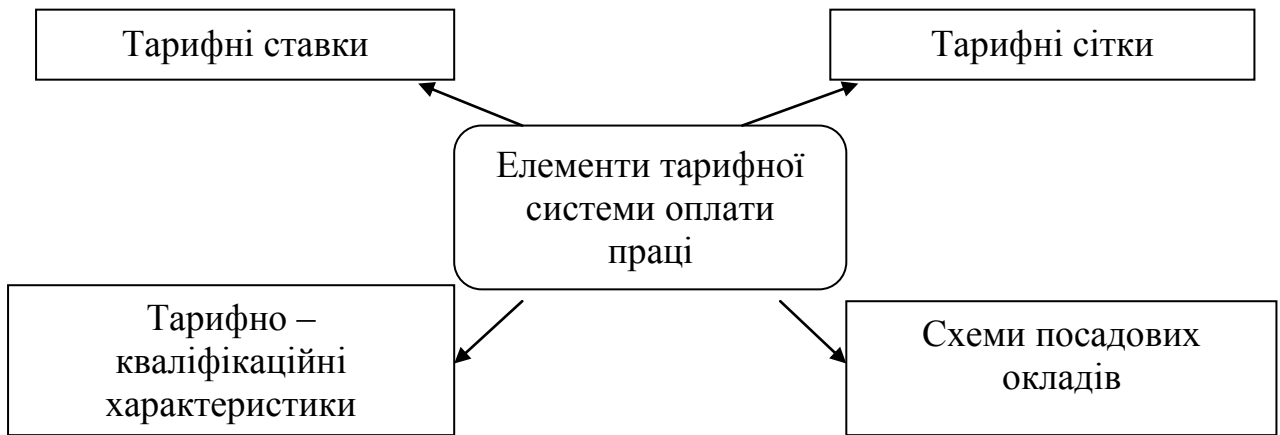


Рис. 1.7. Елементи тарифної системи в Україні

Враховуючи затверджені тарифні ставки для певних категорій працівників на підприємстві розробляють свою систему оплати праці, яка б не суперечила вимогам законодавства і задовольняла запити працівників щодо оплати праці.

Важливо відмітити, що Законом України «Про оплату праці» визначено також порядок виплати заробітної плати: «Заробітна плата на території України виплачується в грошових знаках, що мають законний обіг на території України. Виплата заробітної плати у формі боргових зобов'язань і розписок або в будь-якій іншій формі заборонена. Як виняток колективним договором може бути передбачено часткову виплату заробітної плати

натурою (за цінами, не нижчими за собівартість) у тих галузях або за тими професіями, де така виплата, еквівалентна за вартістю оплаті праці у грошовому виразі» [50].

Таким чином, вибір системи оплати праці з одного боку є прерогативою роботодавця, а з іншого – повинен враховувати законодавчі обмеження та бути погоджений з працівниками підприємства у встановленому законодавством порядку. Керівництво будь-якого підприємства має досить серйозно поставитися до вибору системи оплати праці своїх працівників, адже від такого вибору в значній мірі залежить продуктивність праці, а значить і кінцевий результат роботи всього підприємства.

### 1.3. Законодавчі акти з регулювання організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці

Дослідження засвідчили, що заробітна плата – є об'єктом особливої уваги з боку як державних органів так і власників підприємства. Належний рівень оплати праці та задовільні умови праці є запорукою соціальної стабільності в державі. Тому нормативно-правовому регулюванню оплати праці в Україні приділяється досить глибока увага.

Особливістю нормативного регулювання оплати праці в Україні є те, що роботодавці повинні постійно слідкувати за змінами в законодавчих актах. При цьому певні питання, що необхідно врахувати при побудові системи оплати праці висвітлюються в Законах, які не є профільними для цієї ділянки обліку.

Так, наприклад, мінімальні соціальні гарантії щодо оплати праці змінюються щорічно і затверджуються Законами України «Про Державний бюджет» на відповідний рік.



Взагалі умовно систему нормативного регулювання організації обліку та контролю оплати праці в Україні можна представити п'ятьма рівнями, кожен з яких охоплює певні законодавчі документи (рис. 1.8).



Рис. 1.8. Система нормативного регулювання організації обліку і контролю розрахунків з оплати праці в Україні

Конституція України – це основний установчий юридичний акт держави. Преамбула Конституції України визначає її як Основний Закон нашої країни.

Стаття 8 основного Закону говорить, що «Конституція України має найвищу юридичну силу». Відповідно до Конституції України кожний працюючий має право на заробітну плату, яка не нижча від тієї, що визначає

законодавство [17].

Основним нормативним документом з організації обліку в цілому на підприємстві і зокрема обліку розрахунків з оплати праці є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні № 996-XIV ВР від 16 липня 1999р» [42].

Трудові відносини працівників та роботодавців регулює «Кодекс законів про працю України, затверджений Верховною Радою України 10 грудня 1971 р. № 322-VIII, зі змінами і доповненнями» [16]. Цей Кодекс є основним при вирішенні питань не лише нарахування заробітної плати, а і оплати відпусток, переведення працівників з посади на посаду, прийому, звільнення та ін.

Важливе значення у нормативному регулюванні розрахунків з оплати праці має Закон України «Про оплату праці від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР зі змінами і доповненнями» [50]. Цей законодавчий акт розкриває структуру заробітної плати в Україні, її правовий зміст, визначає основні терміни трудового законодавства.

Закон України «Про відпустки від 15 листопада 1996 року» [43] визначає всі питання щодо відпусток працівників, їх видів, порядку надання та оплати за цей період.

Всі зазначені нормативні акти відносяться до трудового законодавства і визначають в більшій мірі порядок оплати праці та встановлення різного роду соціальних гарантій і формування відносин між роботодавцями та працівниками, але вони не регламентують порядок відображення досліджуваних операцій в обліку підприємства.

Для вирішення питань обліку виплат працівникам та їх відображення у фінансовій звітності Міністерством фінансів України було розроблено та затверджено П(с)БО 26 «Виплати працівникам» [35].

Облік операцій пов'язаних з нарахуванням та виплатою заробітної плати має здійснюватися на основі первинних документів, які повинні формуватися з дотримання вимог «Положення про документальне

забезпечення записів у бухгалтерському обліку затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 88 від 24 травня 1995 року» [37].

На рахунках бухгалтерського обліку вказані операції відображаються відповідно до вимог «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України за № 291 від 30.11.1999 р.» [30] та Інструкції щодо його застосування, затвердженої тим же наказом [14].

Важливе значення при розрахунку нарахувань на заробітну плату має Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [48], який набрав чинності з 2011 р. Він визначає ставки єдиного соціального внеску для різних категорій працівників. Цим же Законом передбачена максимальна величина бази нарахування єдиного внеску, що дорівнює 15 розмірам мінімальної заробітної плати. На поточний 2022 рік ця величина складає 97500 грн. Мінімальний страховий внесок також визначається відповідно до зазначеного Закону, як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом. Так, на 2022 рік мінімальний розмір ЄСВ встановлено на рівні 1430 грн. ( 6500,00\* 22%).

Відображення операцій з оплати праці у регістрах обліку в аграрних підприємствах регулюється «Наказом Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390: Про затвердження спеціалізованих форм регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств і методичних рекомендацій щодо їх застосування» [46].

Питання утримання податку з доходів фізичних осіб та військового збору із виплат пов'язаних з оплатою праці та інших доходів фізичних осіб регулюються Податковим Кодексом України [32].

Основним документом, що регулює правила проведення індексації заробітної є Закон України «Про індексацію грошових доходів населення від 03.07.91 р. № 1282-XII» [49]. Цим законом передбачено обов'язок

роботодавця здійснювати індексацію нарахованої заробітної плати у зв'язку з ростом рівня інфляції, а механізм проведення зазначеної індексації визначений «Порядком проведення індексації грошових доходів населення, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 17.07.03 р. № 1078 зі змінами та доповненнями» [41].

В господарській діяльності підприємств часто бувають ситуації, коли працівникам необхідно здійснити виплати з розрахунку їх середньої заробітної плати. Порядок визначення такої заробітної плати регулюється «Порядком обчислення середньої заробітної плати, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100» [38]. Якщо ж виплати здійснюються за рахунок фондів соціального страхування, то вона розраховується на основі «Порядку про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат з загальнообов'язкового державного соціального страхування, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 26.09.01 № 1266» [40].

Контроль за станом розрахунків з оплати праці здійснюється з врахуванням вимог всіх вище перерахованих нормативних документів.

Таким чином, за сучасних умов, організовуючи облік розрахунків з оплати праці на підприємстві необхідно врахувати як вимоги трудового законодавства, що регулює відносини між роботодавцем та співробітником так і вимоги нормативних актів, що регулюють відображення зазначених операцій в обліку.

## Висновки до першого розділу

1. Розкрито економічний зміст розрахунку з оплати праці і встановлено, що вони передбачають нарахування та виплату заробітної плати працівникам в розмірах, що відповідають законодавчим вимогам та

кваліфікації і вкладеній праці конкретного працівника. Сутність розрахунків з оплати праці виявляється у її функціях (соціальній, відтворювальній, стимулюючій, регулюючій та функції формування платоспроможного попиту). На систему оплати праці, що складається на підприємстві впливають як ринкові так і неринкові чинники.

2. Розглянуто порядок вибору суб'єктами господарювання форм та систем оплати праці в Україні і визначено, що у господарській діяльності українських підприємств склалися дві основні форми оплати праці (відрядна та погодинна). В межах кожної із форм виділяються різні системи оплати праці, що відрізняються порядком нарахування оплати за трудову участь. Вибір форми та системи оплати праці на підприємстві з одного боку є прерогативою роботодавця, а з іншого – повинен враховувати законодавчі обмеження та бути погоджений з працівниками підприємства у встановленому законодавством порядку.

3. Досліджено законодавчі акти з регулювання організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці та визначено, що їх умовно можна помістити на 5 рівнях від Конституції України до внутрішніх розпорядчих регламентів підприємства у вигляді Положення про оплату праці на підприємстві, Положення про преміювання та інших нормативних документів.

4. Організуючи облік розрахунків з оплати праці на підприємстві необхідно врахувати як вимоги трудового законодавства, що регулює відносини між роботодавцем та співробітником так і вимоги нормативних актів, що регулюють відображення зазначених операцій в обліку.

## РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ У ПП «СТС» ТА ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

### 2.1. Фінансово-економічна характеристика ПП «СТС»

Приватне підприємство «СТС» зареєстроване в 2005 році в м. Дніпро, але землі підприємства і виробничі підрозділи знаходяться на території Новомосковського району Дніпропетровської області.

Виробничі підрозділи підприємства знаходяться на відстані 73 км від центрального офісу у м. Дніпро, та за 42 км від м. Новомосковськ. Дорожнє покриття, що з'єднує ці міста з виробничими підрозділами підприємства асфальтне в задовільному стані.

Керівництво підприємством протягом всього періоду діяльності здійснює його власниця та директорка Родіонова Наталія Миколаївна. Вона ж має право розпорядчого підпису. Підприємство повністю функціонує на основі самофінансування та працює з дотриманням законодавчих актів України.

Основним видом діяльності підприємства є виробництво та реалізація сільськогосподарської продукції, зокрема продукції рослинництва - вирощування зернових, олійних та бобових культур.

Підприємство розташоване в північно-західному агрокліматичному районі Дніпропетровської області, що дозволяє отримувати гарні врожаї зернових культур.

Приватне підприємство «СТС» самостійно здійснює пошук покупців для своєї продукції та укладає з ними господарські договори, веде розрахунки з постачальниками та своїми працівниками.

Для того, щоб зробити висновок про господарську діяльність

підприємства та стан його активів проаналізуємо, спочатку, склад майна підприємства за 2016-2020 роки (таблиця 1.2).

Таблиця 2.1

Оцінка майна ПП «СТС» за 2016-2020 рр., тис. грн.

Види активів (майна)	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. у % до 2016 р.
Майно - усього	2688,3	2222,9	835,4	1413,7	4964,5	184,67
Необоротні активи	-	-	-	1136,4	2581,2	-
Основні засоби	-	-	-	1136,4	2581,2	-
Оборотні активи	2688,3	2222,9	835,4	277,3	2383,3	88,65
Оборотні виробничі фонди	1536,9	529,8	815,0	277,1	2323,6	151,19
Виробничі запаси	1536,9	529,8	638,0	275,3	2323,6	151,19
Поточні біологічні активи	-	-	177	1,8	-	-
Фонди обігу	1151,4	1693,1	20,4	0,2	59,7	5,18
Поточна дебіторська заборгованість	1137,4	1693,1	20,4	0,2	59,7	5,25
Грошові кошти і поточні фінансові інвестиції	14,0	-	-	-	-	-

За даними таблиці 2.1 можна зробити висновок, що сукупна вартість майна підприємства, за розглянутий період, зросла на 84,67%. Збільшення відбулось за рахунок необоротних активів, вартість яких зросла в порівнянні з 2016 роком на 2581,2 тис. грн., а саме придбання основних засобів. При цьому варто відмітити, що в товаристві різко скоротилися фонди обігу майже на 95%. Це, ніби то, позитивний момент, так як практично зникла дебіторська заборгованість, але, разом з тим, свідчить про різке скорочення ліквідних активів. Зокрема грошові кошти на кінець 2020 року відсутні взагалі. Слід звернути увагу також на збільшення вартості виробничих запасів на 51,19%, що говорить, з одного боку, про намагання підприємства забезпечити стабільну роботу, а з іншого про те, що частина оборотних активів не була використана у виробництві. В цілому зростання валюти балансу все ж свідчити про розширення господарської діяльності підприємства.

Паралельно з аналізом майна проаналізуємо зміни у вартості та

структурі капіталу підприємства (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

Оцінка капіталу ПП «СТС» за 2016-2020 рр., тис. грн.

Види пасивів (капіталу)	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. у % до 2016 р.
Капітал - усього	2688,3	2222,9	835,4	1413,7	4964,5	184,67
Власний капітал	569,4	55,7	55,7	56,1	991,7	174,17
Статутний капітал	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	100,00
Зобов'язання	2118,9	2167,2	779,7	1357,6	3972,8	187,49
Забезпечення наступних виплат і платежів	5,4	4,5	4,2	3,2	18,9	350,00
Поточні зобов'язання	2113,5	2162,7	775,5	1354,4	3953,9	187,08
Короткострокові кредити банків	54,5	23,4	25,6	0,8	63,6	116,70
Кредиторська заборгованість	2059,0	2139,3	749,9	1353,6	3890,3	188,94

Розрахунки показали, що вартість капіталу господарства зросла на 84,67 %, як за рахунок збільшення власного капіталу на 74,17%, так і за рахунок збільшення зобов'язань на 87,49%. Разом з тим, на зростання капіталу вплинуло збільшення розміру кредиторської заборгованості на 88,94%, що призводить до зменшення показника стабільності та збільшення фінансового ризику підприємства. Позитивним є також цілковита відсутність довгострокових зобов'язань, хоча ПП «СТС» постійно користується короткостроковими кредитами банку.

Проведемо також аналіз руху та функціонального стану основних засобів підприємства, за даними приміток до річної фінансової звітності та балансів підприємства за останні 5 років.

На досліджуваному підприємстві основні засоби придбали лише в 2019 році, тому розрахувати показники руху та функціонального стану можна лише за 2020 рік (додаток А). З цієї ж причини не можливо визначити за досліджуваний період відхилення показників у відсотках.

Разом з цим проведений аналіз показав, що з 2019 року ПП «СТС»



взяло курс на укріплення своєї матеріально-технічної бази. Вартість придбаних за 2019- 2020 роки основних засобів складає 3042,6 тис. грн. Всі придбані основні засоби є новими, тому на початок 2020 року коефіцієнти придатності та розширення склали 100 відсотків, а темп зростання у 2020 році становив 267,74 %, що є досить високим показником.

Паралельно з аналізом стану майна та капіталу підприємства проведемо аналіз його фінансових результатів і рентабельності (додаток Б). Аналізуючи розраховані показники, можна констатувати, що дохід від реалізації продукції в 2020 році зріс на 196,77%, порівняно з 2016 роком. В тому числі зріс чистий дохід від реалізації продукції, а його частка в 2020 році підвищилася порівняно з 2016 на 6,31 в.п. Збільшення на підприємстві виробництва продукції, привело до зростання витрат на її виробництво у порівнянні з базовим роком. Так, показник собівартості реалізованої продукції зріс на 338,58%.

У 2020 році збільшився валовий прибуток на 70,85%, його частка в чистому доході від реалізації становить 23,85%. Не дивлячись на те, що темпи зростання витрат більші, ніж темпи зростання виручки все ж у ПП «СТС» прибуток від операційної діяльності за досліджуваний період також збільшився на 64,74%. Разом з тим, варто відмітити, що у 2017 та 2018 роках досліджуване підприємство мало збитки, але вже з 2019 року ПП «СТС» стало прибутковим, хоч і з незначною сумою прибутку, всього 6,1 тис.грн. Взагалі, фінансові показники свідчать, що 2019 рік був переломним у діяльності підприємства, змінилися підходи керівництва до управління і підприємство перейшло на сплату єдиного податку 4 групи, що дало змогу у 2020 році уже отримати прибуток 935,60 тис.грн.

Використовуючи дані балансу підприємства за відповідний період, проведемо аналіз його фінансової стійкості (додаток В).

Розглянувши показники, розраховані в додатку В, робимо висновок, що велика частина показників фінансової стійкості показали фактичні значення нижчі за нормативні, отже досліджуване підприємство не можна вважати

фінансово стійким. А саме коефіцієнт автономії зменшився в порівнянні з 2016 роком на 5,69% і становить 0,20 (нормативне значення  $>0,5$ ), що говорить про значну залежність підприємства від залучених засобів. Коефіцієнт фінансування також зменшився на 7,11% порівняно з 2016 р. і становить 0,25 (нормативне значення  $>1$ ), це означає, що на 1 грн. зобов'язань припадає всього 0,25 грн. власного капіталу. Зменшився і коефіцієнт маневреності власного капіталу. Це слід розглядати як негативну тенденцію, оскільки таке зменшення супроводжувалось випереджаючим зростанням залучених засобів над власними.

Коефіцієнти забезпечення оборотних коштів та запасів також зменшилися, аж до негативних значень, що говорить про не спроможність підприємства проводити незалежну фінансову політику. Разом з цим позитивним є зростання всіх показників стану основного капіталу, що свідчить про збільшення частки основних засобів і оборотних виробничих фондів в загальній вартості майна. Зростання пов'язане з придбанням ПП «СТС» у 2019 та 2020 роках основних засобів.

Наступним етапом фінансового аналізу є проведення оцінки ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів підприємства (додаток Д). Таку оцінку здійснимо на основі показників балансів підприємства за 5 років. На основі розрахованих даних можна зробити висновок, що баланс підприємства, не дивлячись на низькі показники фінансової стійкості, є ліквідним, оскільки на кінець 2020 року не виконуються лише одна нерівність. Розглянувши детальніше бачимо, що перша нерівність  $A1 \geq P1$  виконується протягом досліджуваного періоду, адже на підприємстві високоліквідні активи, тобто грошові кошти на кінець року залишалися лише в 2016 році, а найбільш строкові зобов'язання взагалі відсутні протягом досліджуваного періоду.

Друга нерівність  $A2 \geq P2$  виконувалась протягом 2016-2017 років, так як в 2018-2020 роках значно зменшилася дебіторська заборгованість а саме дебіторська заборгованість за товари роботи та послуги, що спричинило

перевищення короткострокових зобов'язань над середньоліквідними активами. Але в 2020 році таке перевищення уже не значне.

Третя нерівність  $A3 > ПЗ$  виконувалась протягом всього періоду, що аналізується. Отже, проведений аналіз ліквідності балансу ПП «СТС» за 2016-2020 рр. вказує, що протягом досліджуваного періоду відбувались певні зміни в структурі балансу підприємства, що привело до коливання показників ліквідності.

Проаналізувавши показники платоспроможності, бачимо що коефіцієнт абсолютної ліквідності на кінець 2020 року дорівнює нулю, при нормі  $\geq 2$ . Це говорить про недостатність високоліквідних активів на підприємстві, якими може бути погашена поточна заборгованість негайно. Коефіцієнт покриття зменшився в порівнянні з 2016 роком на 97,23% і не відповідає нормативному ( $\geq 2$ ). Коефіцієнт покриття також зменшився на 52,61%. Це свідчить про те, що у підприємства не досить коштів, які можуть бути направлені на погашення поточної заборгованості. Разом з цим, у ПП «СТС» коефіцієнт загальної платоспроможності має тенденцію до збільшення, що говорить про позитивні зміни в діяльності підприємства.

Не менш важливими, для фінансово-економічної характеристики підприємства, є також показники оборотності оборотних активів. У ПП «СТС» за досліджуваний період коефіцієнт обертання оборотних активів зріс на 582,96%, що є позитивним для підприємства. Тривалість одного обороту оборотних активів зменшилась на 85,36% в порівнянні з базовим роком, що також свідчить про правильне управління оборотними активами підприємства.

Для повноти аналізу фінансового стану підприємства проведемо також аналіз показників його ділової активності. Такий аналіз здійснимо на основі даних балансу та звіту про фінансові результати ( про сукупний дохід) за відповідний період (додаток Е).

Аналізуючи розраховані показники ділової активності бачимо, що практично всі коефіцієнти обертання зросли і відповідно зменшилися

тривалості оборотів активів та пасивів підприємства. Зокрема значно зріс коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості (більш ніж у 144 рази), що пояснюється практично повною її відсутністю на кінець 2020 року. Також зменшився коефіцієнт обертання оборотних активів в 2020 р., порівняно з 2016 на 582,96%, оскільки зменшилась вартість оборотних активів на 56,55%. Збільшення коефіцієнтів обертання відповідних видів активів і пасивів у ПП «СТС» та відповідне скорочення тривалості одного обороту свідчить про прискорення оборотності активів і пасивів, а відтак – зростання ділової активності досліджуваного господарства.

На основі розрахованих показників проведемо комплексне оцінювання фінансового стану ПП «СТС» (додаток Ж). Як бачимо з додатку, рейтинг фінансового стану підприємства за період, що аналізується має значні коливання. Найбільш тяжкими в діяльності підприємства були 2018 та 2019 роки, за дані роки підприємство віднесене до класу В. Але вже в 2020 році підприємство різко нарощує обсяги виробництва, та виходить із кризи. За 2020 рік ПП «СТС» віднесено до класу А – підприємства із стійким фінансовим становищем.

Таким чином, приватне підприємство «СТС», на сьогоднішній день, є не крупним, але прибутковим, фінансово стійким підприємством, що постійно розвивається і нарощує свою матеріально-технічну базу.

## 2.2. Характеристика організації роботи бухгалтерської служби ПП «СТС» та оцінка базових засад його облікової політики

Приватне підприємство «СТС» зареєстроване як окрема юридична особа, а тому самостійно веде облікі складає всю необхідну звітність.

За організацію бухгалтерського обліку на підприємстві несе відповідальність керівниця Родіонова Наталія Миколаївна. Вся робота

пов'язана з веденням бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється бухгалтерською службою, яку очолює головний бухгалтер Буркацька Тетяна Іванівна. Головний бухгалтер несе безпосередню відповідальність за ведення обліку, достовірність звітних показників разом з керівником. Крім головного бухгалтера в склад облікової служби входять: замісник головного бухгалтера (веде облік розрахункових операцій), бухгалтер з виробництва (займається обліком запасів, основних засобів та виробництва), бухгалтер з оплати праці, який також виконує обов'язки касира. Схематична побудова організаційної моделі облікової служби наведена на рис. 2.1.

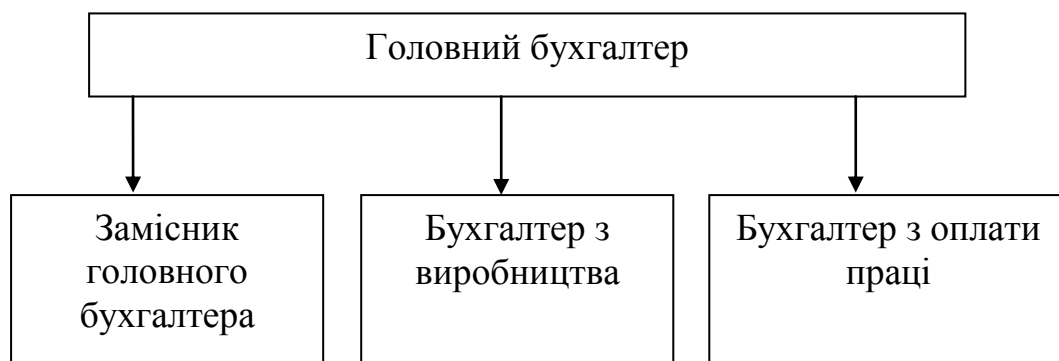


Рис 2.1. Організаційна структура бухгалтерської служби ПП «СТС»

Працівники бухгалтерії виконують свої посадові обов'язки відповідно до складених на підприємстві посадових інструкцій. У зв'язку з отриманням документів із виробничих підрозділів вони підтримують тісні комунікації із працівниками які відповідальні за складання відповідних первинних документів та їх передачу до бухгалтерії.

Нами здійснено розрахунок нормативної чисельності працівників бухгалтерії (Ч) на 2022 рік, виходячи із трудозатрат на виконання всіх робіт з обліку, визначених за картами 1-11 спеціальних нормативів:

$$Ч = 5440/2004 * 1,15 * 1,3 = 4,06 \quad (2.1)$$

Отже, розрахунки показали, що необхідна кількість працівників в нашому випадку складає 4 особи, що відповідає фактичній кількості працівників бухгалтерії, досліджуваного підприємства.

Кваліфікаційні характеристики працівників обліково-аналітичної служби ПП «СТС» представлені у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

## Якісні характеристики працівників облікової служби ПП «СТС»

Посада	Освіта	Відповідність освіти фаху	Підвищення кваліфікації	Вік	Нормативні джерела для роботи	Володіння програмами
Головний бухгалтер	вища	Фахова	2018р.	37	Закони України, Постанови Кабміну, Укази президента України, Постанови Міністарсва фінансів, ПКУ, професійні бухгалтерські видання	Microsoft Office, «BAS-Бухгалтерія» Internet Explorer, M.E.Doc
Замісник головного бухгалтера	вища	Фахова	2018р.	35	Закони України, Постанови Кабміну, Укази президента України, Постанови Міністарсва фінансів, ПКУ, професійні бухгалтерські видання	Microsoft Office, «BAS-Бухгалтерія» Internet, M.E.Doc
Бухгалтер з облік оплати праці	вища	Фахова	—	42	Відповідні закони, методичні вказівки, періодичні видання, КЗпП, галузева угода	Microsoft Office, «BAS-Бухгалтерія»
Бухгалтер з виробництва	середня спеціальна	Фахова	—	35	Нормативні, методичні та інші керівні матеріали з обліку витрат, запасів, основних засобів, ПКУ	«BAS-Бухгалтерія» Microsoft Office,

Як бачимо з таблиці 2.1 на підприємстві не всі працівники бухгалтерії проходять своєчасно підвищення кваліфікації, хоча цей момент важливий для раціональної організації обліку особливо в умовах частих законодавчих змін.

Облік у ПП «СТС» здійснюється з використанням бухгалтерської програми «BAS-Бухгалтерія». На використання цієї програми підприємство перейшло з минулого року. До цього у ПП «СТС» використовувалася програма «1С Бухгалтерія 8.2». Для подачі звітності на підприємстві

використовується програма М.Е.Дос.

Основним розпорядчим документом в системі організації обліку приватного підприємства «СТС» є Наказ про облікову політику, який регламентує її організаційні, методичні та технічні складові. Цим наказом затверджені основні положення щодо ведення обліку на підприємстві, хоча вказаний наказ давно не поновлювався і в ньому висвітлено не всі аспекти ведення обліку. Зокрема взагалі не приділена увага питанням впровадження управлінського обліку на підприємстві.

### 2.3. Організація первинного та зведеного обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві

Організація облік операцій пов'язаних з розрахунками з оплати праці починається з побудови первинного обліку, який забезпечує документальне оформлення відпрацьованого часу та виконаної роботи. Для цього на досліджуваному підприємстві застосовуються стандартні форма первинних документів.

Враховуючи, що підприємство займається виробництвом декількох видів продукції рослинництва, для нарахування заробітної плати застосовуються кілька форм первинних документів.

Більшість первинних документів щодо нарахування заробітної плати складаються у виробничих підрозділах приватного підприємства «СТС», а потім передаються до бухгалтерії.

Для обліку використання робочого часу всіма працівниками підприємства на підприємстві складається «Табель обліку робочого часу за типовою формою № П-5», яка затверджена наказом Держкомстата № 489 від 05.12.08 р. [47]. Табелі складають окремо по кожному виробничому підрозділу в одному примірнику. Табельний облік у рослинницьких бригадах

приватного підприємства «СТС» та інших виробничих підрозділах ведуть призначені працівники чи керівники підрозділів. Табелі обліку робочого часу по адміністративному персоналу та бухгалтерії веде бухгалтер з оплати праці.

У складених табелях протягом місяця за кожним працівником відмічаються їх виходи на роботу та проставляється причина відсутності. Для працівників з погодинною оплатою праці Табелі є підставою для нарахування заробітної плати.

Не дивлячись, на достатньо простоту складання зазначеного документу, особи, відповідальні за складання Табелів обліку робочого часу у виробничих підрозділах, часто допускають помилки при його заповненні, не завжди вчасно передають табелі до бухгалтерії.

Основним документом щодо обліку праці працівників рослинництва у ПП «СТС» є «Обліковий лист тракториста-машиніста (форма № 67)». Облікові листи видаються кожному трактористу з вказівкою місця виконання роботи ( поля, культури) та завдання на її виконання. В кінці робочого дня агроном підприємства робить відмітку про якість та строки та обсяги виконаних робіт і на основі облікових листів нараховується оплата праці трактористам-машиністам.

Якщо ж тракторист направляється на виконання не польових, а транспортних робіт, то йому перед початком роботи видається «Подорожній лист тракториста (форма № 67)». На основі відміток про виконану роботу в цьому документі нараховується заробітна плата.

Для обліку ручних робіт застосовують «Обліковий лист праці та виконаних робіт» за формою № 66, якщо робота виконується бригадою чи формою № 66а (індивідуальний) та Наряди на відрядну роботу (форми № 70 і № 70а). При надходженні таких документів до бухгалтерії, розрахунок оплати праці працівників роблять по кожному виду робіт.

Первинний облік оплати праці водіям та облік перевезення вантажів автомобільним транспортом у ПП «СТС» оформлюється документами



затвердженими «Наказом Мінстату України та Мінтрансу України від 29.12.1995 року № 488/346: Про застосування типових форм первинного обліку роботи вантажного автомобіля». Відповідно до цього наказу водії, при здійсненні перевезень, повинні мати «Подорожній лист вантажного автомобіля (форма № 2-ТН)» та заповнену товарно-транспортну накладну (форма № 1-ТН). Саме ці форми документів і використовуються у ПП «СТС».

На основі первинних документів, що виписуються кожен день, уповноважені працівники підрозділів підприємства складають накопичувальні документи: «Накопичувальну відомість обліку використання машинно-тракторного парку» (форма № 37а) та «Накопичувальну відомість обліку роботи вантажного автотранспорту» (форма № 38).

Накопичувальні реєстри разом з прикладеними первинними документами обліковці передають до бухгалтерії ПП «СТС». В бухгалтерії підприємства ці документи перевіряють з формальної сторони, арифметично і по суті. Проблема несвоєчасної передачі первинних та накопичувальних документів та правильності їх заповнення на підприємстві стоїть надзвичайно гостро, адже, як уже відмічалось графік документообігу у ПП «СТС» не затверджено.

Таким чином, документування розрахунків з оплати праці ПП «СТС» здійснюється на підставі типових форм первинних документів, дані яких групуються у Накопичувальних відомостей. Вказані відомості разом з прикладеними первинними документами передаються до бухгалтерії для подальшої обробки з використанням встановленої бухгалтерської програми. Разом з тим, обліковці часто затримують передачу документів до бухгалтерії, стаються також випадки, коли в документах не вказані всі необхідні реквізити чи відсутні підписи, що приводить до повернення документів на доопрацювання та затримки обробки даних. Однією з причин цього є відсутність на підприємстві затверджених пам'яток чи роз'яснень щодо складання первинних документів та затвердженого графіку документообігу,

який сприяв би раціональному використанню робочого часу і підвищенню продуктивності облікової праці та створював би умови для ритмічної роботи і підвищував відповідальність кожного облікового працівника за якість і терміни виконання певних робіт.

Як і на будь - якому іншому підприємстві, у ПП «СТС», за принципом повного висвітлення первинними бухгалтерськими документами оформлюються усі без винятку операції, які підлягають обліку. Як уже відмічалось у досліджуваному підприємстві первинні документи з обліку заробітної плати разом з відповідними Накопичувальними відомостями, передаються до бухгалтерії підприємства. Після їх перевірки та прийомки бухгалтер з оплати праці на основі отриманих документів з обліку праці заповнює електронні документи.

В програмі «BAS Бухгалтерія», що застосовується з минулого року на підприємстві, дані з таблицю обліку робочого часу, облікового листа тракториста-машиніста, облікового листа праці та виконаних робіт заносяться до електронного документу «Нарахування заробітної плати». Дана форма містить дві вкладки: Основну, Додаткову і табличну частину. На вкладці «Основна» обирається вид оплати, рахунок заробітної плати та інших виплат, кількість відпрацьованих днів, середньооблікову чисельність працівників. На вкладці «Додаткова» заповнюють вид і рахунок обліку витрат, вид діяльності. Отже, в автоматичному режимі заробітна плата працівників відноситься на конкретний об'єкт обліку витрат.

Інформаційна база за комп'ютерної форми обліку забезпечує повноту обробки інформації за рахунок одноразового введення інформації для обробки і можливості отримати всі необхідні вихідні дані, які формуються там у вигляді інформаційних масивів. За автоматизованої форми обліку необхідно використовувати документи належної і затвердженої форми, на кожну з яких виділенні зони для кодування. Такі документи заповнюють чітко у відповідних графах. Ведення такої нормативно-довідкової інформації, підтримання її в робочому стані в умовах автоматизації обліку є

важливим обов'язком працівників бухгалтерії. Некоректне або несвоєчасне подання даних або їх змін призводить до цілої серії помилок і порушень та веде за собою невиконання автоматичних розрахунків бухгалтерії щодо оформлення і перерахунків.

У ПП «СТС» відповідно до «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [30] облік розрахунків з оплати праці обліковують на балансовому рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». По відношенню до балансу вказаний рахунок пасивний. Він відноситься до розрахункових рахунків. На цьому рахунку на підприємстві обліковують всі види виплат працівникам підприємства. Його характеристика представлена на рис. 2.2.

Дебет	Сальдо на початок періоду
Кредит	Кредит
Утримання податків, сум за виконавчими документами, вартості одержаних у рахунок заробітної плати матеріалів, товарів чи продукції та інші утримання із сум оплати праці працівників підприємства та виплата працівникам нарахованої заробітної плати, премій, різного роду допомог та ін. (-)	Суми нарахованої працівникам підприємства основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги за тимчасовою непрацездатністю та інші нарахування (+)
	Сальдо на кінець періоду

Рис. 2.2. Характеристика рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

До вказаного рахунку у ПП «СТС» відкрито два субрахунки:

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

Основним рахунком, де відображаються всі операції з нарахування та виплати заробітної плати на підприємстві є рахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою».

Суми нарахованої заробітної плати, що відображені на кредиті рахунка 661 «Розрахунки по заробітній платі» відносяться паралельно в дебет

відповідних рахунків витрат, в залежності від того які функції виконує працівник на підприємстві.

Відповідно до «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [14] для нарахування та виплати лікарняних за листами непрацездатності передбачено субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами», але на жаль цей субрахунок на підприємств не відкрито, що викликає певні труднощі з обліком лікарняних.

Всі операції по нарахуванню заробітної плати, що відображаються на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», після введення даних з первинних документів формуються автоматично з допомогою програмного забезпечення.

Аналітичний облік розрахунків з оплати праці на підприємстві ведеться в розрізі кожного працівника, виду виплат та утримань. Кредитовий оборот рахунку 661 дорівнює сумі всіх нарахувань всіх видів виплат за всіма працівниками. Сума усіх утримань за всіма працівниками дорівнює дебетовому обороту синтетичного рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою».

У програмі «BAS-Бухгалтерія» , що застосовується на підприємстві аналітичний облік від слідкувати можна по субконто. У ПП «СТС» до рахунку 66 створено два субконто: «Співробітники» та «Місяць нарахування зарплати». Субконто «Співробітники» вміщує в себе всіх працівників підприємства, Дані до нього потрапляють із спеціально створеного в програмі довідника. А субконто «Місяць нарахування зарплати» представляється у форматі «Дата» за цим субконто ми можемо отримати інформацію про щомісячні обороти за досліджуваним рахунком.

Виходячи з наданої інформації, стає зрозумілим, що повнота та точність обліку розрахунків з оплати праці при застосування зазначеної автоматизованої програми обліку в значній мірі залежить від точності інформації, що вноситься до довідника «Співробітники». У цей довідник

бухгалтер з обліку оплати праці заносить дані про кожного працівника. Вказані дані згруповуються також у розділі підрозділів підприємства: адміністрація, рільнича бригада № 1, рільнича бригада № 2 і т.д.). Інформацію про співробітників заносять в розрізі чотирьох закладок: «Загальні», «Дані по заробітній платі», «ІПН», «Додаткові дані».

Найбільш важливими є перші дві закладки. Так закладка «Загальні» вміщує всю основну інформацію про співробітника, його прізвище, ім'я по батькові, посаду, стать, табельний номер, що формується програмою автоматично та ін. а цій же закладці наводиться інформація про дату прийому та дату звільнення співробітника. Вказана інформація використовується програмою при формуванні об'єднаної звітності з ЄСВ, що передбачає складання звіту за формою «4ДФ», колишня «1ДФ». Ці ж дані використовуються для правильного нарахування утримань із заробітної пали та нарахувань на неї.

Друга важлива закладка: Дані по заробітній платі» вміщує інформацію про встановлений посадовий оклад, якщо оплата праці почасова чи розмір нарахованої заробітної плати на період за відрядними розцінками. На цю ж закладку заносять інформацію про розмір виплаченого авансу, адже за законодавством виплачувати заробітну плату потрібно 2 рази на місяць і в ПП «СТС» строго дотримуються цього правила.

Ця закладка вміщує також поля «Кількість пільг» і «Кількість дітей» На ці поля заносяться дані лише якщо працівник має додаткові пільги за податком з доходів фізичних осіб. У полі «Кількість дітей» проставляють кількість неповнолітніх дітей працівника на яких надається пільга. У полі «Кількість пільг» проставляються кількість податкових соціальних пільг, на які працівник має право, якщо таке право в нього є більше, ніж на загальну податкову пільгу, що встановлена для всіх працівників за законодавством.

Заповнюючи цю закладку бухгалтеру з оплати праці треба особливо уважно занести інформацію до реквізитів «Витрати по заробітній платі». При цьому необхідно коректно заповнити поле «Рахунок витрат» та «Вид

витрат». Вид витрат вибирається зі спеціального довідника «Види витрат» в якому сформовано перелік всіх категорій працівників витрати на заробітну плату яких відносяться на відповідні рахунки витрат.

На двох останніх закладках, як уже відзначалося заповнюється додаткова інформація про співробітників - їх паспортні дані, домашня адреса, номер телефону, індивідуальний податковий номер з зазначенням даних щодо податкової інспекції, яка видала довідку про його присвоєння. Перелічені реквізити є не обов'язковими, але їх заповнення необхідне, так як буває потреба роздрукувати якусь звітну форму, де такі дані є її реквізитами.

Враховуючи, що зміни в законодавстві, що регламентує нарахування заробітної плати працівникам відбуваються дуже часто розробники програми створили в програмі два спеціальні довідники: «Податки і відрахування по ЗП із співробітників» та «Податки і відрахування з фонду ЗП». Дані в цих довідниках можна змінювати при зміні ставок відповідних податків чи зборів.

Програма «BAS-Бухгалтерія» дозволяє встановити окремий режим виплат при здійсненні виплати авансів за заробітними платами. Режим «Аванс» використовують також для отримання друкованої форми платіжної відомості. Крім того, коли при подальшому нарахуванні заробітної плати за місяць сформується розрахунково-платіжна відомість, то в ній уже буде автоматично відображена і врахована сума виплаченого раніше авансу.

Для здійснення розрахунку утримань передбачено спеціальну опцію «Розрахувати». Такий автоматичний розрахунок всіх утримань можна здійснити, як для всіх працівників підприємства відразу, так і по конкретному працівнику, якщо, наприклад, по ньому вносилися зміни. Результатом натискання комірки «Розрахувати» буде автоматичне заповнення таких стовпців табличної частини документа як ПДФО, військовий збір та інші утримання.

У приватному підприємстві «СТС» всі утримання здійснюються відповідно законодавства. Зокрема військовий збір утримується в розмірі

1,5%, а ПДФО – в розмірі 18% від оподаткованого доходу із застосуванням податкових соціальних пільг, якщо працівники мають на них право і оформили відповідні документи.

Коли вся інформація за співробітниками занесена до програми і перевірена бухгалтер натискає комірку «Провести». Натискання цієї комірки формує цілу сукупність бухгалтерських проведення з обліку розрахунків з оплати праці. Після цього при натисканні опції «Друк» можна роздрукувати Розрахунково-платіжні відомості, Платіжні відомості, Розрахункові листки та інші документи.

Проведення, що застосовуються підприємством для відображення розрахунків з оплати праці всі відповідають законодавчим вимогам за винятком того, що лікарняні відображаються на рахунку 661 «Розрахунки за заробітною» платою, тоді коли Інструкцією про застосування Плану рахунків передбачено необхідність їх відображати на спеціальному рахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами», який у приватному підприємстві «СТС» не відкрито.

Таким чином основним документом у діючій програмі «BAS-Бухгалтерія» з яким працює бухгалтер з оплати праці є документ «Нарахування ЗП». У полі «Період» цього документу можна зазначити лише один місяць. Проведення виплати заробітної плати одним документом за кілька місяців в програмі не передбачено.

При створенні документа «Виплата ЗП» бухгалтер підприємства користується опцією «Автозаповнення». Набір значень цього поля такий же, як і у документа «Нарахування ЗП», проте сальдо вираховується автоматично і його можна звірити з оборотно-сальдовою відомістю по субрахунку 661.

Виплата заробітної плати у досліджуваному підприємстві за більшістю штатних співробітників здійснюється на заробітні картки. Для цього бухгалтер з оплати праці формує в системі «Клієнт-Банк» реєстр на перерахування працівникам визначених сум та паралельно формує платіжні доручення на сплату всіх податків, пов'язаних з виплатою заробітної плати

працівникам підприємства.

Частині співробітників, частіше за все тим, хто оформлюється на сезонні роботи виплати заробітної плати здійснюються готівкою через касу підприємства. Зараз підприємство намагається такі готівкові виплати скоротити до мінімуму.

Загальна схема руху первинних документів з обліку розрахунків з оплати праці в ПП «СТС» представлена на рис. 2.3.

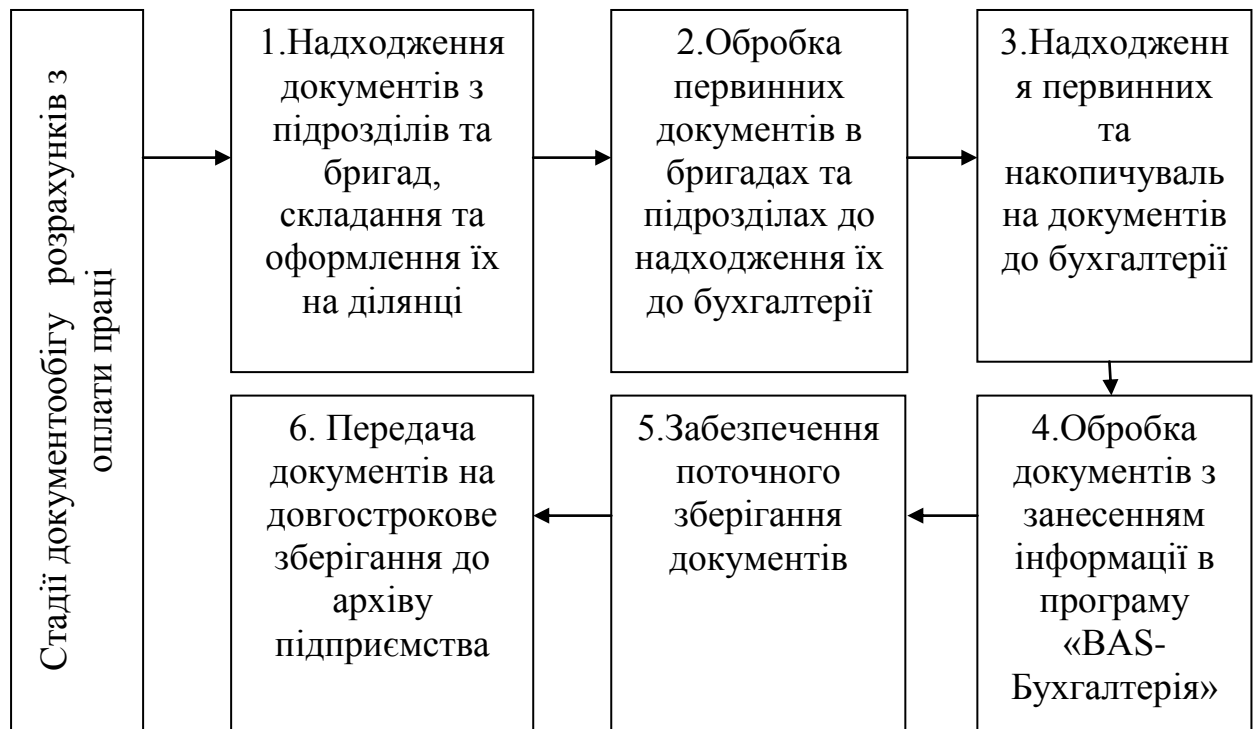


Рис. 2.3. Схема руху первинних документів з оплати праці у ПП «СТС»

Отже, організація та методика ведення синтетичного і аналітичного обліку розрахунків з оплати праці у досліджуваному підприємстві в цілому здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства, але на нашу думку аналітика до рахунку 661, в розрізі якої формується інформація в бухгалтерській програмі не є достатньою для здійснення контролю за витрачанням фонду оплати праці на підприємстві. Недоліком на цій ділянці обліку є також можливість помилок при внесенні даних з первинних документів в програму «BAS-Бухгалтерія», адже бухгалтер з обліку оплати праці на підприємстві один і йому доводиться виконувати значний обсяг



робіт, враховуючи, що всі працівники виробництва отримують заробітну плату виходячи з відрядних розцінок.

#### 2.4. Шляхи вдосконалення організаційно-методичних аспектів обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві

Дослідження засвідчили, що ділянка обліку щодо розрахунків з працівниками підприємства з оплати праці є досить складною і трудомісткою діяльно кою обліку, особливо враховуючи, що центральний офіс та бухгалтерія підприємства знаходиться у м. Дніпро, а виробнича дільниця в Новомосковському районі. В таких умовах особливе значення має своєчасність надходження документів з нарахування заробітної плати від виробничих підрозділів до центрального офісу в бухгалтерію. Забезпечити своєчасність надходження таких документів покликаний графік документообігу, який має бути розроблений на підприємстві. Недоліком же досліджуваного підприємства є відсутність затвердженого графіку документообігу.

Вважаємо, що ліквідація вказаного недоліку і розробка та затвердження графіку документообігу дозволить підвищити відповідальність працівників виробничих підрозділів, що виписують первинні документи з нарахування заробітної плати щодо дотримання строків передачі вказаних документів до центрального офісу.

В графіку документообігу ми пропонуємо зазначити за кожним первинним документом із нарахування заробітної плати відповідальних за їх складання та заповнення всіх реквізитів, строки складання таких документів, строки і відповідальних за формування нагромаджу вальних відомостей і строки передачі всіх документів до бухгалтерії. З затвердженим графіком підпис мають бути ознайомлені всі причетні до вказаного процесу особи.

Ще одним проблемним питанням у ПП «Долеріт» є допущення помилок при складанні табеля обліку робочого часу, а цей документ є основним з обліку відпрацьованого часу. Для ліквідації зазначеного недоліку ми рекомендуємо використовувати на підприємстві розроблену нами пам'ятку, щодо використання зазначеного документу (рис. 2.4).

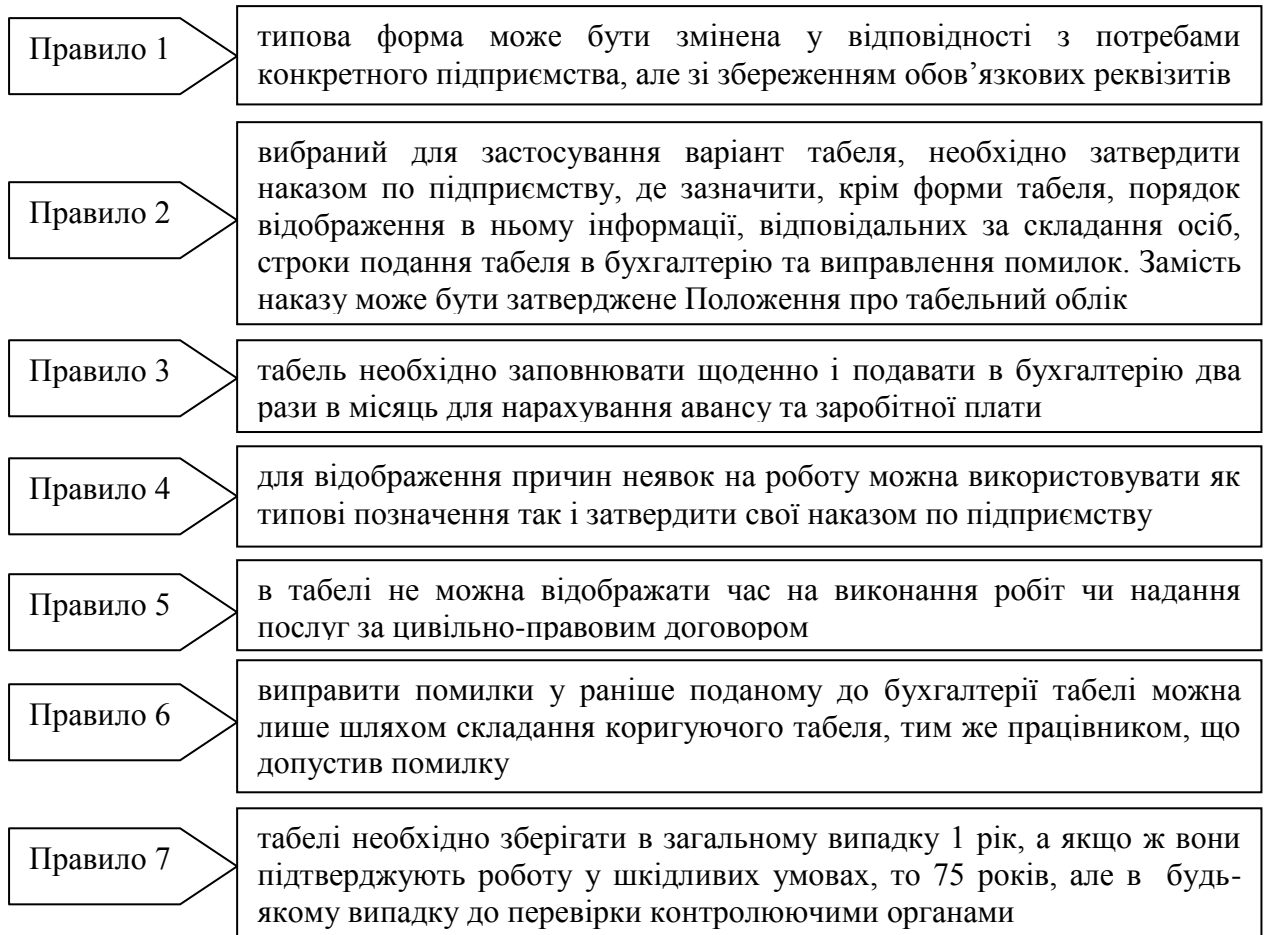


Рис. 2.4. Основні правила складання, використання та зберігання Табеля обліку робочого часу

Отже, складання Табелю обліку робочого часу потребує значної уваги і дотримання всіх вище зазначених вимог.

В ході проведеного у ПП «СТС» дослідження виявлено також, що в посадовій інструкції бухгалтера з оплати праці не наведено перелік його безпосередніх обов'язків. Виходячи з цього ми пропонуємо внести доповнення в інструкцію бухгалтера, який займається розрахунками по оплаті праці. Зокрема в розділ «Завдання та обов'язки» включити такі

пункти:

- забезпечувати повне та правдиве перенесення інформації, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, на рахунки бухгалтерського обліку;
- забезпечувати підготовку оброблених документів, реєстрів і звітності для зберігання їх протягом встановленого терміну;
- виконувати окремі службові доручення головного бухгалтера підприємства;
- нараховувати заробітну плату, формувати документи на виплату заробітної, вести інші розрахунки з працівниками підприємства;
- самостійно або під керівництвом (наглядом) головного бухгалтера вести розрахунки виплат працівникам та друкувати всі необхідні документи, що підтверджують проведені нарахування, використовуючи для цього інструментальні засоби та можливості програми «BAS-Бухгалтерія»;
- формувати звіти до фондів соціального страхування;
- формувати звіти для подання в податкову інспекцію за податками, пов'язаними з нарахуванням та виплатою заробітної плати.

Такі доповнення до посадової інструкції відповідного спеціаліста з обліку дозволять уникнути суперечок та непорозумінь між працівниками бухгалтерії господарства.

Для вдосконалення обліку сум лікарняних, що нараховуються та виплачуються працівникам підприємства вважаємо за необхідне відповідно до «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [14] для нарахування та виплати лікарняних за листами непрацездатності відкрити субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Взагалі процедура нарахування та виплати лікарняних до цього часу залишається складною, адже на сьогоднішній день на законодавчому рівні не затверджено форми Бухгалтерської довідки чи іншого документу де можна

було б проводити розрахунки виплат за лікарняними листами.

Ситуація ускладнюється ще й тим, що на сьогоднішній день, Листки непрацездатності уже в більшості випадків формуються в електронному вигляді через спеціальну електронну систему і це не дозволяє зробити вказані розрахунки на його зворотному боці, як це робили раніше. Крім того розрахунковий період зараз дорівнює 12 місяцям, а раніше дорівнював шести. Крім того зараз розрахунок проводиться виходячи з календарних днів, а не з відпрацьованих робочих як це зазначено в листку непрацездатності.

У своєму Листі № 2.4-46-1257 від 20.07.16 року Фонд соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності пропонує такий вихід із вказаної ситуації: розділ «Довідка про заробітну плату» не заповнювати, а до кожного Лиска непрацездатності складати в довільній формі розрахунок середньої заробітної плати за 12 місяців, засвідчений підписами керівника і головного бухгалтера та печаткою підприємства. При цьому форма зазначеної Довідки не наводиться, а отже це питання підприємству доводиться вирішувати самостійно, принаймні до того часу поки не внесуть на законодавчому рівні зміни до діючої форми листка непрацездатності.

Довідка має містити всю необхідну інформацію яка б дозволила бухгалтеру приватного підприємства «СТС» легко скласти та направити до Пенсійного фонду заявку-розрахунок на перерахування коштів, якщо тимчасова втрата працездатності була більше, ніж п'ять днів. На основі тієї ж довідки бухгалтер також зможе нараховувати лікарняні за перші п'ять днів хвороби, сума яких оплачується за рахунок підприємства.

Таким чином, щоб бухгалтеру ПП «СТС» щоразу не доводилося на пустограках заповнювати довідку про заробітну плату до кожного листа непрацездатності ми пропонуємо затвердити форму зазначеної довідки наказом по підприємству і складати її з допомогою табличного процесора Excel. Запропонована форма Довідки про заробітну плату до Листка непрацездатності наведена в таблиці 2.4

## Довідка про заробітну плату до Листка непрацевдатності

серія \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_

Місяці розрахункового періоду	Кількість календарних днів, що беруться до розрахунку	Нарахована заробітна	Заробітна плата в межах максимальної бази нарахування ЄСВ
Квітень 2020	30	4500,00	4500,00
Травень 2020	31	4500,00	4500,00
Червень 2020	30	4500,00	4500,00
Липень 2020	31	4500,00	4500,00
Серпень 2020	31	4500,00	4500,00
Вересень 2020	30	4500,00	4500,00
Жовтень 2020	31	4500,00	4500,00
Листопад 2020	30	4500,00	4500,00
Грудень 2020	25	3629,03	3629,03
Січень 2021	31	5000,00	5000,00
Лютий 2021	28	5000,00	5000,00
Березень 2021	31	5000,00	5000,00
Усього	359	54629,03	54629,03

Така форма довідки, на нашу думку дасть можливість у зручній формі зробити вибірку про заробітну плату працівника та кількість днів розрахункового періоду, що приймають участь у розрахунках. Підписати вказану довідку має керівник і головний бухгалтер та завірити печаткою підприємства.

Бухгалтерський облік оплати праці на підприємстві, як уже зазначалося, є досить відповідальною й трудомісткою ділянкою облікової роботи, яка вимагає відповідного організаційного забезпечення. Тому у суб'єктів господарювання повинні бути розроблені внутрішні розпорядчі регламенти, так звані внутрішні нормативні документи, у яких буде розкрито основні підходи до оплати праці працівників підприємства з тих питань які підприємство має вирішувати самостійно.

Зокрема, удосконалення організаційно-методичних аспектів обліку розрахунків з оплати праці у ПП «СТС» повинне будуватися на впровадженні

гнучких форм і систем оплати праці, розробці мотивуючих чинників щодо покращення результатів праці у вигляді систем преміювання і різного роду бонусних систем, забезпечення соціальних гарантій для працівників підприємства на рівні не нижчому, ніж встановлено законодавством.

Все вище перераховане пропонуємо відобразити у внутрішньому розпорядчому документу - «Положення про оплату праці» та запровадити його у використання на досліджуваному підприємстві, оскільки в приватному підприємстві «СТС» до цього часу таке положення не розроблено. Структурно запропоноване положення має включати такі розділи (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Запропонований зміст «Положення про оплату праці» у ПП «СТС»

Окремим розділом такого положення можна також визначити порядок вирішення трудових спорів на підприємстві. Використання зазначеного Положення, на нашу думку, полегшить роботу бухгалтера при нарахуванні заробітної плати та ліквідує виникнення спірних питань, щодо розцінок за певні види роботи.

ПП «СТС» є сільськогосподарським підприємством з розвиненою галуззю рослинництва, тому значну частину робіт по збиранню врожаю на підприємстві виконують сезонні працівники. Оплата праці сезонних працівників та її оподаткування не відрізняється від оплати праці звичайних працівників, разом з тим для контролю за витрачанням фонду оплати праці керівництву важлива інформація про обсяги витрат на заробітну плату за різними категоріями працівників.

Виходячи з цього вважаємо за доцільне запропонувати для використання у приватному підприємстві «СТС» окремий документ - «Відомість нарахування заробітної плати сезонним працівникам». Ми вважаємо, що цей документ дозволить мати інформацію про розмір виплат, які здійснюються саме сезонним працівниками підприємства.

Оскільки сезонні працівники не включаються в облікову кількість штатних працівників, але розрахунки з ними відображаються в тих же документах, що не дає більш точно провести аналіз витрат на оплату праці за різними категоріями працівників. Крім того, за умови включення сезонних працівників у загальну розрахунково-платіжну відомість, не видно на який строк підписано договір, та дату початку відносин з сезонним працівником. Налаштувати запропонований документ можна в діючій програмі «BAS-Бухгалтерія».

Крім вище зазначеного пропонуємо розширити перелік субрахунків та рахунків 4 порядку до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», відкривши додаткові рахунки в розрізі різного роду виплат працівникам підприємства та причин нарахування лікарняних, адже лише за таких умов керівництво зможе проаналізувати витрати на оплату праці та контролювати

рівень захворюваності працівників. Запропонована структура субрахунків до рахунку 66 подана на рис. 2.6

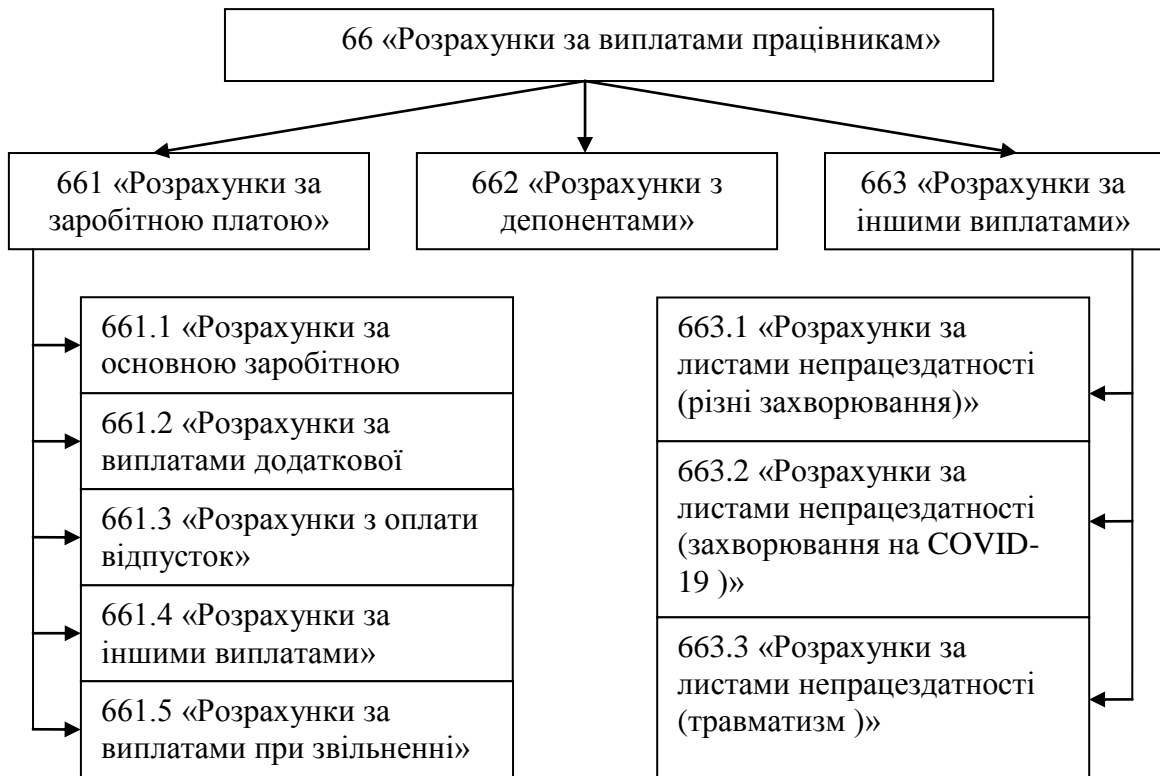


Рис. 2.6. Запропонована структура рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» у ПП «СТС»

Запропонована структура субрахунків до основного рахунку за яким здійснюються розрахунки з оплати праці у приватному підприємстві «СТС», на нашу думку дозволить бухгалтеру підприємства легко отримувати інформацію для складання статистичної звітності з праці. Крім того керівництво підприємства, при використанні зазначеної структури рахунків, зможе чітко володіти інформацією скільки воно витрачає на виплату основної заробітної плати та яку питому вагу в загальних виплатах займає додаткова заробітна плата і інші компенсаційні виплати, включаючи виплати при звільненні.

В свою чергу відкриття додаткових рахунків четвертого порядку до субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» дозволить мати завжди



актуальну інформацію про рівень захворюваності працівників на COVID-19, що буде сприяти швидкому вжиттю всіх карантинних заходів та при необхідності переведення працівників на дистанційні форми роботи.

Впровадження внесених удосконалень в практику ведення бухгалтерського обліку у ПП «СТС» сприятиме, на нашу думку, покращенню стану обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві та покращенню обліково-аналітичних функцій бухгалтерського обліку витрат виробництва та витрат діяльності, зокрема елементу витрат оплата праці і прискорить обробку інформації.

### Висновки до другого розділу

1. Надана фінансово-економічна характеристика ПП «СТС» показала, що за досліджуваний період чистий дохід підприємства зріс на 219,24%, а чистий прибуток взагалі в 11 разів. При цьому рейтинг підприємства має значні коливання: від класу В у 2018-2019 роках до класу А у 2020 році. Не дивлячись на те, що на сьогодні підприємство має клас А, його коефіцієнт платоспроможності складає лише 1,26, автономії - 0,2, а коефіцієнт загальної ліквідності лише 0,6, що не відповідає нормативному рівню.

2. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться бухгалтерською службою з 4 осіб. Чисельність працівників бухгалтерії відповідає нормативній при діючому рівні автоматизації. Облік на підприємстві ведуть автоматизовано з використанням програма «BAS-Бухгалтерія», хоча первинні документи формуються у виробничих підрозділах вручну. Для документування операцій з нарахування заробітної плати у ПП «СТС» застосовуються первинні документи типової форми, але в їх заповненні допускаються неточності. Найбільше помилок на підприємстві допускають при складанні Табелю обліку робочого часу.

3. У досліджуваному підприємстві усі операції, пов'язані з розрахунками з оплати праці ведуть на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» до якого відкрито лише два субрахунки: 661 та 662. Аналітичний облік розрахунків з оплати праці ведуть в розрізі кожного працівника та об'єктів витрат в програмі «BAS-Бухгалтерія», куди заносяться дані з первинних документів після надходження з підрозділів підприємства.

4. Рекомендуємо впровадити у ПП «СТС» механізм управління документообігом з розрахунків з оплати праці, що є необхідною складовою організації бухгалтерського обліку. Затвердження графіку документообігу забезпечить стабільність роботи бухгалтерської служби, чіткість руху документів та оперативність їх обробки, відповідальність та контроль за здійсненням господарських операцій, своєчасність прийняття управлінських рішень.

5. Для забезпечення конкретизації обов'язків бухгалтера з оплати праці рекомендуємо внести в його посадову інструкцію в розділ «Завдання та обов'язки», доповнення щодо питань нарахування заробітної плати та формування звітності за податками і платежами, пов'язаними з її виплатою. Посадова інструкція забезпечить відповідальну особу інформацією щодо прав, обов'язків і відповідальності за невиконання цих обов'язків та порушення діючого законодавства.

6. Вважаємо за доцільне використовувати при нарахуванні виплат працівникам, що не входять до фонду заробітної плати, зокрема допомоги з тимчасової непрацездатності, субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та відкрити рахунки четвертого порядку до цього субрахунку та субрахунку 661, що дозволить проводити аналіз структури витрат на оплату праці.

7. Для поліпшення документального забезпечення розрахунку середньої заробітної плати при нарахуванні виплат за листами непрацездатності, запровадити у використанні у ПП «СТС» «Довідку про заробітну плату до Листка непрацездатності» за розробленою нами формою.

8. Для ліквідації недоліків при складанні Табеля обліку робочого часу, що допускаються обліковцями виробничих підрозділів підприємства, чітко прописати правила його складання, передачі та зберігання, відповідно до розробленої нами Пам'ятки.

9. Для поліпшення нарахування оплати праці, рекомендуємо у ТОВ «Долеріт Н» розробити та затвердити внутрішній регламент - «Положення про оплату праці». Його використання, на нашу думку, полегшить роботу бухгалтера при нарахуванні заробітної плати та ліквідує виникнення спірних питань, щодо розцінок за певні види роботи.

10. Видачу заробітної плати сезонним працівникам ТОВ «Долеріт Н» оформлювати окремою «Відомість нарахування заробітної плати сезонним працівникам», яка доповнена інформацією про строки дії підписаного з ними договору. Ми вважаємо, що цей документ дозволить мати інформацію про розмір виплат, які здійснюються саме сезонним працівниками підприємства, що дозволить контролювати витрачання фонду оплати праці за різними категоріями працівників.

## РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ЗА СТАНОМ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

### 3.1. Зовнішній контроль за станом розрахунків з оплати праці на підприємстві

Зовнішній контроль за станом розрахунків з оплати праці на підприємстві може здійснюватися за бажанням власника, на вимогу контролюючих органів чи на вимогу законодавчих актів.

За бажанням власника такий контроль, як правило, здійснюється у вигляді аудиторських перевірок чи ревізій на основі договорів цивільно-правового характеру, але, на жаль, у ПП «СТС» за період дослідження такий вид контролю не здійснювався жодного разу.

В той же час з боку контролюючих органів заробітна плата працівників весь час знаходиться під особливою увагою, адже з її виплатою пов'язане перерахування певних податків та сплата єдиного соціального внеску. Так, постійний зовнішній контроль, згідно законодавчих вимог, за своєчасністю та повнотою зазначених перерахувань здійснює банк у якому відкрито поточний рахунок підприємства. Такий контроль, передбачений законодавчо і здійснюється банком з дотриманням вимог «Порядку прийняття банками на виконання розрахункових документів на виплату заробітної плати, затвердженого наказом Міністерства доходів і зборів України від 09.09.13 р. № 453» [39].

Суть банківського контролю полягає в тому, що банк здійснює перерахування коштів на виплату заробітної плати лише за умови одночасної сплати авансових платежів за єдиним соціальним внеском на ці виплати у сумі не менше 1/3 суми виплати.

Якщо заявлена до перерахування сума єдиного соціального внеску

менша цієї величини, то підприємство змушене подавати до банку оригінал Довідки-розрахунку, складеної за встановленою формою та затвердженої в органах Державної фіскальної служби. Вказані довідки постійно доводиться формувати тим підприємствам на яких є працівники з інвалідністю, на заробітну плату яких єдиний соціальний внесок нараховується за ставкою 8,41%, що відповідно приводить до зниження загальної суми внеску.

Крім банку періодичний зовнішній контроль здійснюється державними контролюючими органами. Основним інформаційним джерелом здійснення зовнішнього контролю нарахування та виплати заробітної плати є облік розрахунків з оплати праці на підприємстві, тому важливо визначити, які контролюючі органи можуть здійснювати зовнішній контроль у сфері оплати праці та окреслити сферу їх повноважень щодо проведення перевірок.

На сьогоднішній день найбільшу актуальність мають перевірки, що здійснюються з метою контролю за дотриманням на підприємстві законодавства про працю. Такі перевірки здійснюються на підприємствах все частіше і відповідальність в даній сфері досить серйозна.

Проводити зазначені перевірки має право Державна служба з питань праці та її регіональні органи. На сьогоднішній день у ПП «СТС» зазначені перевірки поки що не проводилися, але, знати умови та порядок їх проведення зобов'язане кожне підприємство, адже від таких перевірок не застрахований ніхто, а штрафні санкції за їх результатами досить високі.

Так, відповідно до ст. 265 Кодексу законів про працю (КЗпП) [16], з 01.01.2017 за недопущення до проведення перевірки з питань дотримання законодавства про працю чи створення перешкод у її проведенні, на господарюючих суб'єктів накладається штраф у трикратному розмірі мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення, тобто у січні-вересні 2022 році такий штраф буде складати 19500 гривень, а в жовтні-грудні – уже аж 20100 грн., так як з 1 жовтня 2022 року розмір мінімально заробітної плати уже буде складати не 6500,00 грн., як зараз, а 6700,00 грн.

У разі, якщо під час перевірки виявили, що на підприємстві є працівники, які фактично допущені до роботи без оформлення трудового договору (контракту), або такі, що оформлені на неповний робочий час, а фактично виконують роботу протягом повного робочого часу, установленого на підприємстві і їм виплачується заробітна плата (винагорода) без нарахування та сплати єдиного соціального внеску та необхідних податків, розмір штрафу складе 10 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на момент виявлення порушення (65000 гривень у 2022 році до жовтня включно, та 67000 грн, починаючи з 1 жовтня 2022 року) за кожного працівника, щодо якого скоєно порушення. Якщо ж господарюючий суб'єкт не допустив до такої перевірки представників Державної служби з питань праці, то штраф складе 30 мінімальних заробітних плат, тобто 195000 гривень до 1 жовтня 2022 року, та 201000 грн. – у жовтні-грудні 2022 року.

Досить високі штрафи передбачені і за затримку виплати заробітної плати. Так, за порушення встановлених строків виплати працівникам заробітної плати чи інших виплат, передбачених законодавством про працю, більш як за один місяць чи виплата їх не в повному обсязі розмір штрафу складатиме 19500 гривень до 01 жовтня 2022 року та 19700,00 грн. після 01 жовтня 2022 року відповідно.

Недотримання мінімальних державних гарантій в оплаті праці тягне за собою штраф у розмірі двох мінімальних заробітних плат за кожного працівника, щодо якого скоєно порушення, а це 13000 гривень до 01 жовтня 2022 року та 13400,00 грн. після 01 жовтня 2022 року.

У разі недотримання підприємством встановлених законом гарантій та пільг працівникам, які залучаються до виконання обов'язків, передбачених законами України «Про військовий обов'язок і військову службу», «Про альтернативну (невійськову) службу», «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» на суб'єкта господарювання накладається штраф у розмірі чотирьох мінімальних заробітних плат за кожного працівника, щодо якого скоєно порушення, а це 263000 гривень до 01 жовтня 2022 року та 26800,00

грн. після 01 жовтня 2022 року.

Отже, бухгалтерам ПП «СТС», щоб уникнути зазначених штрафів та убезпечити себе від таких зовнішніх перевірок, на нашу думку, необхідно чітко знати критерії за якими підприємство потрапляє в зону ризику їх проведення. Такі критерії визначені законодавчо «Постановою кабінету міністрів України від 17.11.10 року № 1059: Про затвердження критеріїв, за якими оцінюється ступінь ризику від проведення господарської діяльності суб'єктами господарювання в частині додержання вимог законодавства про працю і визначається періодичність здійснення планових заходів державного нагляду (контролю)» [45].

Основними критеріями відповідно до зазначеного нормативного документу є строки затримки виплати заробітної плати, виплата її нижче мінімального розміру та відхилення між фактичними показниками чисельності працівників та заробітної плати і даними звітності.

Таким чином, якщо навіть фактично перевірка ПП «СТС» не проводилася, то зовнішній контроль за розрахунками з оплати праці на підприємстві все одно здійснюється через контроль звітних показників, їх співставлення та контроль за одержанням коштів на виплату заробітної плати в банківських установах. Виявлені порушення таких перевірок є підставою для проведення Державною службою з питань праці виїзної планової чи позапланової перевірки.

Крім Державної служби з питань праці, перевірку з питань нарахування та виплати заробітної плати може здійснювати також Державна фіскальна служба. При проведенні таких перевірок в основному керуються нормами Податкового кодексу [32]. Державна фіскальна служба може проводити документальні (планові та позапланові) і камеральні перевірки. Нею в основному контролюється правильність нарахування та своєчасність перерахування податків і платежів, пов'язаних з нарахуванням та виплатою заробітної плати.

Документальна планова перевірка повинна бути включена до плану-

графіку, затвердженого органами Державної фіскальної служби і про неї платник податків має бути повідомлений письмово не пізніше ніж за 10 календарних днів до її початку. Таким чином, до проведення вказаної перевірки підприємство має можливість підготуватися заздалегідь, провести внутрішній контроль щодо нарахування та сплати податків, і, при необхідності, виправити допущені помилки.

Позапланова документальна перевірка здійснюється без попереднього попередження платника податків і може здійснюватися лише при наявності підстав, передбачених ст. 78 Податкового кодексу [32], зокрема отримання органами ДФС інформації про порушення платником законодавчих вимог та в інших випадках. Разом з цим, при проведенні вказаної перевірки платнику податків мають вручити під підпис копію наказу про її проведення, тоді як для проведення камеральної перевірки будь-яке спеціальне рішення або направлення не потрібне.

Отже, до проведення камеральної та позапланової перевірки ПП «СТС» повинно бути готове в будь-який момент, а таку готовність можна забезпечити лише добре налагодженою системою обліку та внутрішнього контролю.

### 3.2. Організація та методика проведення внутрішнього контролю за станом розрахунків з оплати праці у ПП «СТС»

Дослідження показали, що практично всі контролюючі органи, які уповноважені відповідно до законодавства проводити перевірки у сфері нарахування та виплати заробітної плати контролюють дотримання законодавства про працю та правильність нарахування і перерахування податків та платежів, пов'язаних з виплатою заробітної плати. Разом з тим жоден орган не має за мету проконтролювати раціональність витрачання коштів на оплату праці, продуктивність праці чи правильність застосування



розцінок на конкретному госпрозрахунковому підприємстві, хоча саме ці питання більш за все хвилюють власника підприємства.

Отже, в таких умовах необхідно або ж замовляти зовнішню незалежну перевірку, або ж налагодити питання внутрішнього контролю всередині підприємства.

Так, у ПП «СТС» внутрішній контроль періодично здійснюється у формі бухгалтерського контролю, комісією, що створюється за розпорядженням директора. До складу такої комісії на досліджуваному підприємстві як правило входять: головний бухгалтер, головний інженер та спеціаліст бухгалтерії. Але рівень контролю, який проводиться зазначеною комісією, на нашу думку, не достатній для глибокого бачення стану обліку оплати праці в ПП «СТС».

Так, в ході останньої перевірки комісією було перевірено правильність нарахування працівникам підприємства заробітної плати (матеріальної допомоги, премій, подарунків тощо). Для цього у вибірку включалися дані за працівниками різних підрозділів (керівники, спеціалісти, працівники) та за звільненими працівниками, за основними видами нарахувань та різними періодами часу (як правило за один місяць кожного кварталу). Перевірці підлягали Оборотно-сальдові відомості за рахунком 661 та Відомості на виплату грошей, а також первинні документи (табелі, наряди тощо), що слугували підставою для нарахування заробітної плати. Особлива увага надавалася правильності заповнення цих документів, відповідності їх заповнення діючому законодавству та нормативним документам.

Під час перевірки особового складу, перш за все, комісією перевірявся рух персоналу підприємства, що оформлюється наказом по підприємству про прийом на роботу, переведення з місця на місце, звільнення, надання відпустки. Поряд з цим перевірці підлягала правильність присвоєння кожному працівникові табельного номера, хоча ми раніше зазначали, що табельні номери присвоюються працівникам автоматично в діючій бухгалтерській програмі при формуванні довідника «Співробітники», проте в

програмі закладено, щоб кожному виробничому підрозділу відповідала своя серія номерів.

На підставі Табелів обліку використання робочого часу в розрізі кожного місяця і кожного працівника члени комісії провели звірку правильності відображення загального фонду робочого часу, що повинні відпрацювати працівники за відповідний період, кількості неявок на роботу з різних причин, фактично відпрацьованого часу згідно Табелю та правильності нарахування на основі цих даних заробітної плати.

Перевірялося також правильність нарахування оплати праці у тих працівників, хто отримував заробітну плату на основі відрядних розцінок. Крім того члени комісії перевіряли нарахування інших видів виплат за нормами (за роботу у святкові та вихідні дні, за роботу в нічний час, за години простоїв не з вини працівника. Саме в ході зазначеної перевірки виявили багато недоліків у складанні Табелю обліку робочого часу про які говорилося раніше.

При внутрішній ревізії вибірково також перевірили правильність нарахування й оплати днів перебування співробітників у відпустках та здійснювали звірку дебетових та кредитових оборотів на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Однією з найважливіших ділянок перевірки у ПП «СТС» є вибіркоче зіставлення сум нарахованої заробітної плати, що зазначена в первинних документах, з даними відображеними у накопичувальних відомостях та з сумами, що сформувалися в бухгалтерській системі за вказаними співробітниками і були їм виплачені після утримання всіх необхідних податків.

Саме під час такої перевірки з'ясувалося, що у первинних документах заповнені не всі реквізити, а у деяких навіть є виправлення відносно обсягів виконаних робіт, що вимагало провести внутрішню звірку з документами які засвідчували обсяги виконаної роботи чи оприбуткованої продукції.

Важливим моментом таких перевірок є також перевірка правильності

утримань із заробітної плати працівників за правомірності застосування податкових пільг, а також контроль за віднесенням витрат на оплату праці на об'єкти обліку.

Комісією, під час проведення перевірки в господарстві, досліджується відповідність аналітичного обліку по заробітній платі синтетичному обліку за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». При цьому порівнюється залишок, який відображається в балансі за цим рахунком на 1-ше число місяця, з даними оборотно-сальдової відомості за цим же рахунком, сформованої з використанням встановленої на підприємстві програми «BAS Бухгалтерія», а сума заборгованості за відомістю – з сумами Відомості на виплату грошей, за якою заробітна плата виплачена працівникам чи реєстрами на виплату грошей на зарплатні картки за тими працівниками, кому заробітна плата виплачується на підприємстві у рамках зарплатного проекту.

Отже, проведена перевірка дозволяє виявити певні технічні помилки чи зловживання, але вона не забезпечує керівництва підприємства інформацією необхідною для прийняття управлінських рішень, адже жодних аналітичних розрахунків члени комісії не здійснюють.

Крім того відсутність відкритих субрахунків в розрізі різних видів виплат не дає можливості надати керівництву повну інформацію про структуру витрат на оплату праці працівників та витрат на оплату невідпрацьованого часу(наприклад відпускні, лікарняні, простої та інші випадки).

Ми вважаємо, що в ході зазначених перевірок необхідно проводити також певні аналітичні процедури для визначення реальної картини щодо ефективності використання робочого часу та фонду оплати праці. Проводити аналіз ефективності використання трудових ресурсів міг би також економіст підприємства.

В ході здійснення такого аналізу необхідно, перш за все розглянути динаміку та ефективність використання трудових ресурсів. Зробимо такі

розрахунки для ПП «СТС» в рамках проведеного нами дослідження (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

## Динаміка та ефективність використання трудових ресурсів

Показник	2016р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2020 р. в % до 2016 р.
Валова продукція, тис. грн.	4420,1	5467,2	6789,0	7198,9	7859,5	177,8
Середньорічна чисельність працівників зайнятих в сільськогосподарському виробництві, осіб – всього	58	60	67	67	64	110,3
Прямі затрати праці, тис. люд. – год. – всього	140	120	134	174	203	14,5
Вироблено валової продукції, тис. грн.: – на одного середньорічного працівника, тис. грн.	76,2	91,1	101,3	107,4	122,8	161,5
– одну люд.-год. (погодинна продуктивність праці), грн.	31,5	45,6	50,7	41,3	38,7	122,8

З таблиці 3.1 бачимо, що протягом 5 останніх років чисельність працівників приватного підприємства «СТС» є відносно стабільною. У 2020 році, порівняно з 2016 роком вона зросла всього на 10,3% при паралельному зростанні вартості валової продукції на 77,8%. Тобто ми спостерігаємо поступове зростання продуктивності праці у господарстві. Так у звітному році на 1 середньорічного працівника вироблено 122,8 тис. грн. продукції, що на 61,5% більше ніж у 2016 р. Погодинна продуктивність праці також має тенденцію до зростання що є позитивним показником організації праці в товаристві.

Отже, оплата праці, як відомо, найбільш трудомістка ділянка роботи на підприємстві, яка потребує значних знань і значно збільшує ризик підприємства отримати штрафні санкції. А з врахуванням великих штрафів,

які накладаються на підприємства за порушення законодавства, та пені, що стягується за прострочення платежів ризик ще збільшується. Тому перевірка розрахунків з оплати праці є одним із найбільш трудомістких, складних і відповідальних процесів на практиці та потребує відповідного аналітичного забезпечення.

Отже, дослідження показали, що в господарстві зовнішній аудит не проводився жодного разу. Внутрішні перевірки періодично здійснюються, але тими ж працівниками, що і ведуть облік. Це дає можливість проконтролювати застосування обліковцями виробничих підрозділів розцінок та складання первинних документів, але ефективність таких перевірок щодо правильності ведення обліку розрахунків з оплати праці недостатня.

### 3.3. Удосконалення контролю за станом розрахунків з оплати праці на підприємстві

Дослідження показали, що у приватному підприємстві «СТС» за досліджуваний період не проводилося жодної аудиторської перевірки, а система внутрішнього контролю не є достатньо дієвою.

На сьогоднішній день підприємство інтенсивно розвивається та працює прибутково, тому вважаємо, що воно має достатньо коштів для проведення періодичних зовнішніх аудиторських перевірок які включали б і перевірку розрахунків з оплати праці.

Правильна організація як внутрішньогосподарського контролю так і аудиту на підприємстві забезпечить керівництво та власників достовірною інформацією про стан розрахунків з оплати праці і дозволить знайти шлях удосконалення системи оплати праці на підприємстві.

Перед початком аудиту аудитор має перевірити стан внутрішнього

контролю на підприємстві. Для цього розробляють спеціальні тести внутрішнього контролю. При перевірці операцій, пов'язаних з нарахуванням та виплатою заробітної плати у ПП «СТС» ми пропонуємо використовувати розроблені нами тести, наведені на рис. 3.1.

Фрагмент документу					
Тести внутрішнього контролю стану розрахунків з оплати праці у ПП «СТС»					
№ пп	Зміст запитань	Варіант відповіді			Прим.
		Так	Ні	Інформ. відсут.	
1	Чи всі працівники підприємства отримують оплату праці на банківські карти		+		
2	Чи відображені всі обов'язки бухгалтера з оплати праці в його посадовій інструкції	-	+		
3	Чи проводиться заміна бухгалтера з оплати праці на час його відпустки	+			
4	Чи звіряє бухгалтер обсяг виконаних робіт з нарахуванням оплати праці	+			
5	Чи бувають випадки формування Відомості на виплату заробітної плати особами, що не займаються її нарахуванням	+			
6	Чи бували перерахування не одержаної в термін заробітної плати на рахунок «Депонована оплата праці»	+			
7	Чи подаються кадровиками в бухгалтерію списки прийнятих на роботу працівників		+		
8	Чи всі ставки з оплати праці визначаються Наказом керівника	+			
9	Чи розроблені інструкції з обліку витрат з оплати праці		+		
10	Чи зіставляються нарахування на оплату праці з даними звітів по ЄСВ під час внутрішнього контролю			+	
11	Табеля обліку робочого часу підписує визначене коло осіб?			+	
12	Чи здійснювалися внутрішні перевірки оподаткування заробітної плати	+			

Керівник аудиторської фірми

Аудитор

Рис. 3.1. Запропоновані тести внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці у ПП «СТС»

Протестувавши систему внутрішнього контролю підприємства аудитор може визначитися з обсягами та методами перевірки, яку він планує здійснювати та скласти програму і план аудиторської перевірки.

При цьому аудит має бути виконаний таким чином щоб виконувати основні завдання, наведені на рис.3.2.



Рис.3.2. Основні завдання аудиту розрахунків з оплати праці в ПП «СТС»

Виходячи із зазначених завдань, аудитор має зосередити увагу не лише на визначенні правильності нарахування та сплати податків, пов'язаних із

розрахунками з оплати праці на підприємстві та перевірці умов дотримання трудового законодавства, а і оцінити настільки раціональною є та система оплати праці, що створена на підприємстві для різних категорій працівників, саме тому нами і було запропоноване до впровадження «Положення про оплату праці». Адже це положення повинне вмістити всю інформацію про встановлені розцінки за виконаний обсяг робіт чи відпрацьований час і всі доплати та надбавки, що створюють систему матеріального стимулювання працівників підприємства.

Отже, до основних напрямків аудиторської перевірки стану розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві пропонуємо віднести наступні: (рис. 3.3).



Рис.3.3. Основні напрямки аудиту розрахунків з оплати праці в ПП «СТС»



На основі вказаних напрямків та проведеного тестування внутрішнього контролю складається програма аудиту розрахунків з оплати праці, що передбачає конкретну послідовність дій та виконавців аудиторської перевірки.

В такій програмі важливо відобразити глибину перевірки та строки конкретного виконання робіт. За результатами проведеної перевірки керівництво повинне отримати інформацію не лише про правильність нарахування заробітної плати та податків і платежів пов'язаних з її виплатою, а і отримати конкретні рекомендації щодо правильності включення витрат на оплату праці до витрат підприємства.

Крім того аудитор може надати керівництву пропозиції по покращенню матеріальних стимулів до праці та співвідношень в оплатах праці окремих працівників, що дозволить не лише ліквідувати недоліки в обліку, а і дозволить підвищити зацікавленість працівників у результатах своєї праці.

Таким чином проведення тестування внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту у ПП «СТС» за запропонованими напрямками дозволить виявити всі недоліки організації обліку розрахунків з оплати праці, а також дасть можливість контролювати і уникнути таких помилок у майбутньому.

### Висновки до третього розділу

1. Розрахунки з оплати праці у ПП «СТС» є об'єктом як внутрішнього так і зовнішнього контролю. Внутрішній контроль проводиться з ініціативи керівництва підприємства, а зовнішній – на вимогу законодавчих актів чи контролюючих органів. Зовнішнього аудиту за ініціативою власника за останні п'ять років на підприємстві не здійснювали.

2. На сьогоднішній день найбільшу актуальність мають зовнішні перевірки, що здійснюються з метою контролю за дотриманням на

підприємстві законодавства про працю. Такі перевірки здійснюють Державна служба з питань праці та її регіональні органи. Зазначені перевірки у ПП «СС» поки що не проводилися, але, знати умови та порядок їх проведення зобов'язане кожне підприємство, адже від таких перевірок не застрахований ніхто, а штрафні санкції за їх результатами досить високі.

3. Зовнішній контроль за розрахунками з оплати праці на підприємстві здійснюється постійно, через контроль звітних показників, їх співставлення та контроль за одержанням коштів на виплату заробітної плати в банківських установах. Виявлені порушення таких перевірок і є підставою для проведення Державною службою з питань праці виїзної планової чи позапланової перевірки.

4. Всі контролюючі органи, які уповноважені відповідно до законодавства проводити перевірки у сфері нарахування та виплати заробітної плати, контролюють дотримання законодавства про працю та правильність нарахування і перерахування податків та платежів, пов'язаних з виплатою заробітної плати. Разом з тим жоден орган не має за мету проконтролювати раціональність витрачання коштів на оплату праці, продуктивність праці чи правильність застосування розцінок на конкретному госпрозрахунковому підприємстві, хоча саме ці питання більш за все хвилюють власника підприємства.

5. У ПП «СТС» внутрішній контроль періодично здійснюється внутрішньою ревізійною комісією підприємства, що створюється за розпорядженням директора. До складу такої комісії на досліджуваному підприємстві, як правило, входять: головний бухгалтер, головний інженер та спеціаліст бухгалтерії. Але рівень контролю, який проводиться зазначеною комісією, на нашу думку, не достатній для глибокого бачення стану обліку оплати праці.

6. Для покращення інформативності внутрішнього контролю на підприємстві рекомендуємо в процесі його здійснення аналізувати ефективність використання трудових ресурсів. Так, проведені нами

розрахунки показали, що протягом 5 останніх років чисельність працівників ПП «СТС» є відносно стабільною, але при цьому ми спостерігаємо поступове зростання продуктивності праці у господарстві.

7. Для своєчасного виявлення недоліків в організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві запропоновано запровадити періодичне проведення аудиторських перевірок, що передбачають тестування стану внутрішньогосподарського контролю за запропонованими тестами та проведення аудиту на основі запропонованих напрямків, адже фінансові можливості у підприємства для цього є.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проблеми організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці стосуються всіх без винятку суб'єктів господарювання, які для здійснення діяльності використовують працю найнятих осіб, тому вибрана тема є актуальною і на основі здійснених досліджень зробимо наступні висновки:

1. Розкрито економічний зміст розрахунки з оплати праці і встановлено, що вони передбачають нарахування та виплату заробітної плати працівникам в розмірах, що відповідають законодавчим вимогам та кваліфікації і вкладеній праці конкретного працівника. Сутність розрахунків з оплати плати виявляється у її функціях (соціальной, відтворювальній, стимулюючій, регулюючій та функції формування платоспроможного попиту). На систему оплати праці, що складається на підприємстві впливають як ринкові так і неринкові чинники.

2. Розглянуто порядок вибору суб'єктами господарювання форм та систем оплати праці в Україні і визначено, що у господарській діяльності українських підприємств склалися дві основні форми оплати праці (відрядна та погодинна). В межах кожної із форм виділяються різні системи оплати праці, що відрізняються порядком нарахування оплати за трудову участь. Вибір форми та системи оплати праці на підприємстві з одного боку є прерогативою роботодавця, а з іншого – повинен враховувати законодавчі обмеження та бути погоджений з працівниками підприємства у встановленому законодавством порядку.

3. Досліджено законодавчі акти з регулювання організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці та визначено, що їх умовно можна помістити на 5 рівнях від Конституції України до внутрішніх розпорядчих регламентів підприємства у вигляді Положення про оплату праці на підприємстві, Положення про преміювання та інших нормативних документів.

4. Надана фінансово-економічна характеристика ПП «СТС» показала, що за досліджуваний період чистий дохід підприємства зріс на 219,24%, а чистий прибуток взагалі в 11 разів. При цьому рейтинг підприємства має значні коливання: від класу В у 2018-2019 роках до класу А у 2020 році. Не дивлячись на те, що на сьогодні підприємство має клас А, його коефіцієнт платоспроможності складає лише 1,26, автономії - 0,2, а коефіцієнт загальної ліквідності лише 0,6, що не відповідає нормативному рівню.

5. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться бухгалтерською службою з 4 осіб. Чисельність працівників бухгалтерії відповідає нормативній при діючому рівні автоматизації. Облік на підприємстві ведуть автоматизовано з використанням програма «BAS-Бухгалтерія», хоча первинні документи з оплати праці формуються у виробничих підрозділах за типовими формами вручну. Найбільше помилок на підприємстві допускають при складанні Табелю обліку робочого часу.

6. У досліджуваному підприємстві усі операції, пов'язані з розрахунками з оплати праці ведуть на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» до якого відкрито лише два субрахунки: 661 та 662. Аналітичний облік розрахунків з оплати праці ведуть в розрізі кожного працівника та об'єктів витрат в програмі «BAS-Бухгалтерія», куди заносяться дані з первинних документів після надходження з підрозділів підприємства.

7. Встановлено, що розрахунки з оплати праці у ПП «СТС» є об'єктом як внутрішнього так і зовнішнього контролю. Внутрішній контроль проводиться з ініціативи керівництва підприємства, а зовнішній – на вимогу законодавчих актів чи контролюючих органів. Зовнішнього аудиту за ініціативою власника за останні п'ять років на підприємстві не здійснювали.

8. На сьогоднішній день найбільшу актуальність мають зовнішні перевірки, що здійснюються з метою контролю за дотриманням на підприємстві законодавства про працю. Такі перевірки здійснюють Державна служба з питань праці та її регіональні органи. Зазначені перевірки у ПП «СС» поки що не проводилися, але, зовнішній контроль за розрахунками з

оплати праці на підприємстві здійснюється постійно, через контроль звітних показників, їх співставлення та контроль за одержанням коштів на виплату заробітної плати в банківських установах. Виявлені порушення таких перевірок і є підставою для проведення Державною службою з питань праці виїзної планової чи позапланової перевірки.

9. Всі контролюючі органи, які уповноважені відповідно до законодавства проводити перевірки у сфері нарахування та виплати заробітної плати, контролюють дотримання законодавства про працю та правильність нарахування і перерахування податків та платежів, пов'язаних з виплатою заробітної плати. Разом з тим жоден орган не має за мету проконтролювати раціональність витрачання коштів на оплату праці, продуктивність праці чи правильність застосування розцінок на конкретному госпрозрахунковому підприємстві, хоча саме ці питання більш за все хвилюють власника підприємства.

10. У ПП «СТС» внутрішній контроль періодично здійснюється внутрішньою ревізійною комісією підприємства, що створюється за розпорядженням директора. До складу такої комісії на досліджуваному підприємстві, як правило, входять: головний бухгалтер, головний інженер та спеціаліст бухгалтерії. Але рівень контролю, який проводиться зазначеною комісією, на нашу думку, не достатній для глибокого бачення стану обліку оплати праці.

Зроблені висновки дозволяють запропонувати наступне:

1. Рекомендуємо впровадити у ПП «СТС» механізм управління документообігом з розрахунків з оплати праці, що є необхідною складовою організації бухгалтерського обліку. Затвердження графіку документообігу забезпечить стабільність роботи бухгалтерської служби, чіткість руху документів та оперативність їх обробки, відповідальність та контроль за здійсненням господарських операцій, своєчасність прийняття управлінських рішень.

2. Для забезпечення конкретизації обов'язків бухгалтера з оплати праці

рекомендуємо внести в його посадову інструкцію в розділ «Завдання та обов'язки», доповнення щодо питань нарахування заробітної плати та формування звітності за податками і платежами, пов'язаними з її виплатою. Посадова інструкція забезпечить відповідальну особу інформацією щодо прав, обов'язків і відповідальності за невиконання цих обов'язків та порушення діючого законодавства.

3. Вважаємо за доцільне використовувати при нарахуванні виплат працівникам, що не входять до фонду заробітної плати, зокрема допомоги з тимчасової непрацездатності, субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та відкрити рахунки четвертого порядку до цього субрахунку та субрахунку 661, що дозволить проводити аналіз структури витрат на оплату праці.

4. Для поліпшення документального забезпечення розрахунку середньої заробітної плати при нарахуванні виплат за листами непрацездатності, запровадити у використанні у ПП «СТС» «Довідку про заробітну плату до Листка непрацездатності» за розробленою нами формою.

5. Для ліквідації недоліків при складанні Табеля обліку робочого часу, що допускаються обліковцями виробничих підрозділів підприємства, чітко прописати правила його складання, передачі та зберігання, відповідно до розробленої нами Пам'ятки.

6. Для поліпшення нарахування оплати праці, рекомендуємо у ТОВ «Долеріт Н» розробити та затвердити внутрішній регламент - «Положення про оплату праці». Його використання, на нашу думку, полегшить роботу бухгалтера при нарахуванні заробітної плати та ліквідує виникнення спірних питань, щодо розцінок за певні види роботи.

7. Видачу заробітної плати сезонним працівникам ТОВ «Долеріт Н» оформлювати окремою «Відомість нарахування заробітної плати сезонним працівникам», яка доповнена інформацією про строки дії підписаного з ними договору. Ми вважаємо, що цей документ дозволить мати інформацію про розмір виплат, які здійснюються саме сезонними працівниками підприємства,

що дозволить контролювати витрачання фонду оплати праці за різними категоріями працівників.

8. Для покращення інформативності внутрішнього контролю на підприємстві рекомендуємо в процесі його здійснення аналізувати ефективність використання трудових ресурсів. Так, проведені нами розрахунки показали, що протягом 5 останніх років чисельність працівників ПП «СТС» є відносно стабільною, але при цьому ми спостерігаємо поступове зростання продуктивності праці у господарстві.

9. Для своєчасного виявлення недоліків в організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві запропоновано запровадити періодичне проведення аудиторських перевірок, що передбачають тестування стану внутрішньогосподарського контролю за запропонованими тестами та проведення аудиту на основі запропонованих напрямків, адже фінансові можливості у підприємства для цього є.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антонова О. Положення про оплату праці / О. Антонова // Баланс. – 2012. – № 20. – С.18-22.
2. Артџомова Л. Негрошова виплата зарплати: податки та бух облік / Л. Артџомова // Баланс. – 2014. – № 13. – С.27-30.
3. Артџомова Л. Податкові знижки за ПДФО: кому, коли і скільки / Л. Артџомова // Баланс. – 2012. – № 22. – С.22-26.
4. Баранов О.В. Удосконалення системи аудиту оплати праці: проблеми та шляхи вирішення / О.В. Баранов, С.Т.Міклуха // Довідник економіста. – 2009. – №10. – С.55-61.
5. Батіщев В.В. Форми і системи оплати праці: нелегкий вибір / В.В. Батіщев. – Київ: вид. № 5, 2005. – 210с.
6. Бутинець Т.А. Внутрішній контроль суть і зміст / Т. А. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Серія «Економічні науки». - 2010. - № 2(44). – С. 31-42.
7. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України: підручник для сільськогосподарських вузів. / [В.Я. Плаксієнко, Л.М. Пісьмаченко, Г.Є. Павлова, Т.А. Крушельницька, Є.І. Рябий]; за редакцією В.Я. Плаксієнко.- Дніпропетровськ: Видавництво Овсяннікова, 2009. – 468с.
8. Гладких Т.В. Фінансовий облік: навч. посіб. / Т. В. Гладких. – Київ: Центр навчальної літератури, 2011, с.315
9. Голубенко Я. Зарплата-2022: показники для розрахунку / Я. Голубенко // Великий довідник бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2022. – № 1. – С. 50.
10. Давидов Г.М. Аудит: навч.посібник / Г.М.Давидов – Київ: вид. «Знання», 2001.- 363 с.
11. Єсінова Н.І. Економіка праці та соціально-трудоу відносини: навчальний посібник / Н.І.Єсінова. – Київ: вид. «Кондор» , 2004. – 432с.

12. Збірник Положень (стандартів) бухгалтерського обліку: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2016. – № 1. – 187 с.
13. Інструкція зі статистики заробітної плати: наказ державного комітету статистики України від 13.01.04 р № 5 // Розрахунки з працівниками: основний порядок і тонкощі оформлення: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2017. – № 4. – С. 90 – 96.
14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99р. № 291 // Головні нормативні документи для бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 25 – 101.
15. Кепіна С. В одному місяці лікарняний і відпустка без збереження заробітку: як нарахувати ЄСВ / С.Кепіна // Баланс.- 2015.- № 15.- С.32.
16. Кодекс законів про працю України: закон Верховної Ради УРСР від 10.12.1971р. № 322-VIII. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322-08> вільний. Назва з екрану.
17. Конституція України: закон Верховної Ради України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/888-09> вільний. Назва з екрану.
18. Контроль і ревізія: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів / [Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І.]; за редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. - [ 3-є вид. доп. і перероб.]. - Житомир: ПП «Рута», 2002. - 544 с.
19. Кругляк К.Л. Економічний аналіз підприємства / К.Л. Кругляк. – Київ: вид. «Грані-Т», 2004. – 245с.
20. Левченко А.О. Оптимізація роботи з кадрами: що можна застосувати в період кризи / А. Левченко // Як вижити бізнесу в сучасних умовах господарювання:практичні поради: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2015. – № 23. – С. 31-35.

21. Меліхова Т. О. Удосконалення методики внутрішнього контролю утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці / Т. О. Меліхова, І. В. Феофанова, Г. В. Магда // Економіка та держава. – 2019. - № 1. – С. 89-94
22. Мельник Т.Г. Методологія аудиту розрахунків з працівниками по оплаті праці / Т.Г. Мельник // Вісник Київського національного університету ім.Т.Шевченка: економіка - 2019. - №15 – С.78-82.
23. Михайленко Ю.О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою / Ю.О.Михайленко // «Молодий вчений». - 2017. - № 2 (42) лютий. - С.287- 294.
24. Морозова Є.П. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці та шляхи їх вирішення / Морозова Є.П. Павленко К.А. // Мукачівський державний університет. Серія «Економіка і суспільство». - 2016. - Випуск № 3. - С. 522-526.
25. Овсюк Н.В. Сутність та особливості понять «оплата праці» та «заробітна плата» визначених в нормативно-правовій базі України / Н.В. Овсюк// Вісник Хмельницького національного університету. – 2014. - №3(212). Том 2. - С. 27-41.
26. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : навчальний посібник / М. Ф. Огійчука. – К.: Алерта, 2016. – 455с
27. Омельницька З. Доплата до мінімальної заробітної плати / З. Омельницька // Великий довідник бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2018. – № 2. – С. 51-53.
28. Очеретько Л. М. Удосконалення обліку заробітної плати на підприємстві / Л. М. Очеретько, Г. І. Удовиченко [Електронний ресурс] // Ефективна економіка.- 2020.- №12. – Режим доступу: <https://www-economy-nauka-com-ua.translate.goog>
29. Павлова Г.Є. Фінансовий облік активів аграрних підприємств: навч. посібник / Г.Є. Павлова, О.В. Чернецька. – ДДАУ. – Донецьк: Юго-

Восток, 2012. – 393 с.

30. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291. // Головні нормативні документи для бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 22 – 24.

31. Погорелова Т. П. Основні організаційно-методичні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці в сільськогосподарських підприємствах / Т. П. Погорелова, Д. С. Корячко // Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" – 2017. - № 1. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5394>

32. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [zakon.rada.gov.ua/go/2755-17](http://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17). – Назва з екрану.

33. Подмешальськ Ю. В. Удосконалення організації обліку заробітної плати / Подмешальськ Ю. В., Панченко А. М. // Інвестиції: практика та досвід. – 2020. - № 1. – С.58-63.

34. Покатаєва О.В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві /О.В. Покатаєва, Г.О. Кошулинська // Держава та регіони. Науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво. – 2010. – №3. – С. 139-141.

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003 №601 зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>

36. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою НБУ від 29.12.2017. № 148 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17>

37. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від

24.05.1995р. № 88. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95> вільний. Назва з екрану.

38. Порядок обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100. - [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF>

39. Порядок прийняття банками на виконання розрахункових документів на виплату заробітної плати: наказ Міністерства доходів і зборів України від 09.09.13 р. № 453 // Баланс. – 2017. – № 12 . – С.68-70.

40. Порядок про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат з загальнообов'язкового державного соціального страхування: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.01 № 1266. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [zakon.rada.gov.ua/go/1266-2001-p](http://zakon.rada.gov.ua/go/1266-2001-p)

41. Порядок проведення індексації грошових доходів населення: постанова Кабінету Міністрів України від 17.07.03 р. № 1078 зі змінами та доповненнями // Практикум з індексації: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 19. – С. 62-72.

42. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV // Головні нормативні документи для бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 4–10.

43. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996р. № 504/96-ВР. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/Z960504.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/Z960504.html) вільний. Назва з екрану.

44. Про державний бюджет України на 2022 рік: Закон України від 02.12.2021 № 1928-IX [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text>

45. Про затвердження критеріїв, за якими оцінюється ступінь ризику від проведення господарської діяльності суб'єктами господарювання в частині додержання вимог законодавства про працю і визначається

періодичність здійснення планових заходів державного нагляду (контролю): Постанова кабінету міністрів України від 17.11.10 року № 1059. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/s/1059>

46. Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств і методичних рекомендацій щодо їх застосування: наказ Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. № 390 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [www.minagro.gov.ua](http://www.minagro.gov.ua) вільний. Назва з екрана.

47. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: наказ Державного комітету статистики № 489 від 05.12.2008 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [https://minfin.com.ua/taxes/-/!news/nnakderjkomstat\\_489/nnakderj](https://minfin.com.ua/taxes/-/!news/nnakderjkomstat_489/nnakderj)

48. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 8 липня 2010 року № 2464-VI // Баланс. – 2017. – № 4-5. – С.21-48.

49. Про індексацію грошових доходів населення: Закон України від 03.07.91 р. № 1282-XII // Практикум з індексації: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 19. – С. 57-59.

50. Про оплату праці: закон Верховної Ради України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/108/95> вільний. Назва з екрану.

51. Садовников О.А. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та удосконалення їх шляхів / О.А. Садовников, Г.В. Сировой/ Вісник східноукраїнського національного університету ім. В. Даля. – 2011. - №8(162). – С.201-207.

52. Сітковська А.А. Табель обліку робочого часу як основний документ з обліку відпрацьованого часу / А.А. Сітковська // Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи: матеріали XII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 28-29 жовтня 2021 р. : В 2 т. – Том 1. – Дніпро : Видавничо-

поліграфічний центр «Гарант СВ», 2021. – С. 53-54.

53. Суліменко Л.А. Особливості формування облікової політики в частині обліку праці та її оплати / Л.А. Суліменко, С.А. Вітер // 2017. - № 4-1. - С. 12-15.

54. Теоретичні та прикладні питання економіки: зб.наук.праць / [ред. кол.А.С. Кобець,В.І. Бараш, П.Я. Хомін]. – Київ: 2005. – Випуск 7. – 136с.

55. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України [Текст] : підручник для студ.екон.спец.вищ.навч.закл. – 6-те вид. / Н.М.Ткаченко. – Київ : А.С.К., 2002. – 784 с.

56. Трудове право України: навч. посібник для студ. юрид. спеціальностей вищих навчальних закладів / [П.Д.Пилипенко, В.Я.Буряк, З.Я. Козак та ін.]; за ред. П.Д.Пилипенка. - Київ: вид. «Видавничий Дім «Ін Юре», 2003. – 536с.

57. Усе про кадрове діловодство (частина друга): практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2017. – № 7. – 94с.

58. Усе про кадрове діловодство (частина перша): практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2017. – № 5. – 111с.

59. Фаріон І.Д. Організація обліку, контролю й аналізу: навч. посібник [Текст] / І. Д. Фаріон, І.В. Перезовова / Тернопільський національний економічний ун-т. - Т.: Економічна думка, 2007. - 714 с.

60. Шевченко А. Зарплата натурою чи продаж продукції в рахунок зарплати: що вибрати роботодавцю? / А.Шевченко // Баланс.- 2014.- № 13.- С.24-26.

61. Шевченко А. Як документально оформити зміни в штатному розписі / А. Шевченко // Баланс.- 2014.- № 6.- С.36-38.

62. Юрчук Н.П. Інституційне регулювання обліку оплати праці у сільському господарстві /Н.П.Юрчук// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1228>

## ДОДАТКИ



Оцінка руху та функціонального стану основних засобів ПП «СТС», тис. грн.

Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % (відхилення,+;-) 2020 р. до 2016 р.
Вартість основних засобів на початок року	-	-	-	-	1136,4	-
Надійшло за рік	-	-	-	1136,4	1906,2	-
Вибуло за рік	-	-	-	-	-	-
Вартість основних засобів на кінець року	-	-	-	1136,4	3042,6	-
Нараховано амортизації за рік	-	-	-	-	461,4	-
Знос основних засобів: а) на початок року	-	-	-	-	-	-
б) на кінець року	-	-	-	-	461,4	-
Річний приріст (+) або зменшення (-), тис. грн	-	-	-	1136,40	1906,20	-
Темп зростання (зниження), %	-	-	-	-	267,74	-
Темп приросту (зменшення), %	-	-	-	-	167,74	-
Коефіцієнт оновлення, %	-	-	-	100,00	62,65	-
Коефіцієнт вибуття, %	-	-	-	-	0,00	-
Період оновлення (можливого повного вибуття), років	-	-	-	-	1,60	-
Коефіцієнт заміни (простого відтворення), %	-	-	-	-	-	-
Коефіцієнт розширення (розширеного відтворення), %	-	-	-	100,00	100,00	-
Період обороту, років	-	-	-	-	4,53	-
Коефіцієнт зносу, %:а) на початок року	-	-	-	-	0,00	-
б) на кінець року	-	-	-	-	40,60	-
Коефіцієнт придатності, %:а) на початок року	-	-	-	-	100,00	-
б) на кінець року	-	-	-	-	59,40	-

Фінансові результати діяльності ПП «СТС», тис. грн.

Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2968,40	2135,90	2042,75	12,70	9476,50	319,24
Операційні витрати, у тому числі:						
а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);	1645,30	1725,30	1652,30	5,00	7216,00	438,58
б) адміністративні витрати;	167,20	183,00	202,00	-	401,00	239,83
в) витрати на збут;	30,50	67,00	83,00	-	102,30	338,69
г) інші операційні витрати.	127,70	108,60	74,30	-	113,6	88,96
Валовий прибуток (збиток)	1323,10	410,60	390,45	7,70	2260,50	170,85
Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	44,57	19,22	19,11	60,63	23,85	-20,72
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	997,70	52,00	31,15	7,70	1643,60	164,74
Фінансові та інвестиційні витрати	659,30	65,30	45,60	-	708,00	107,39
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	338,40	-13,30	-14,45	7,70	935,60	276,48
Чистий прибуток (збиток)	82,10	-13,30	-14,45	6,10	935,60	1139,59
Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2,30	-0,52	-0,59	48,03	8,85	6,55
Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	6,21	-3,24	-3,70	79,22	41,39	35,18

ДОДАТОК Б

## Оцінка фінансової стійкості ПП «СТС»

Показник	Нормативне значення	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % 2020 р. до 2016 р.
1. Показники структури капіталу							
Коефіцієнт автономії	>0,5	0,21	0,03	0,07	0,04	0,20	94,31
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	<0,5	0,79	0,97	0,93	0,96	0,80	101,53
Коефіцієнт фінансування	>1	0,27	0,03	0,07	0,04	0,25	92,89
Коефіцієнт фінансового ризику	<1	3,72	38,91	14,00	24,20	4,01	107,65
Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	Зменшення	-	-	-	-	-	-
Коефіцієнт структури залученого капіталу	Збільшення	-	-	-	-	-	-
2. Показники стану оборотних активів							
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Збільшення	1,00	1,00	1,00	-19,26	-1,60	-160,28
Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	>0,1	0,21	0,03	0,07	-3,90	-0,67	-314,88
Коефіцієнт забезпеченості запасів	>0,5	0,37	0,11	0,07	-3,90	-0,68	-184,64
Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	Збільшення	0,02	-	-	-	-	-
3. Показники стану основного капіталу							
Коефіцієнт реальної вартості майна	Збільшення	0,45	0,20	0,37	1,69	3,47	775,32
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	Збільшення	-	-	-	0,80	0,52	-
Коефіцієнт накопичення амортизації	Збільшення	-	-	-	0,00	0,15	-
Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	Збільшення	-	-	-	0,24	0,92	-

ДОДАТОК В

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ПП «СТС», тис. грн.

Показник	Нормативне значення	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % (відхилення,+;-) 2020р. до 2016р.
1. Оцінка ліквідності							
Високоліквідні активи (А1)	≥П1	14,00	-	-	-	-	-
Середньоліквідні активи (А2)	≥П2	1137,40	1693,10	20,40	0,20	59,70	5,25
Низьколіквідні активи (А3)	≥П3	1536,90	529,80	815,00	277,10	2323,60	151,19
Короткострокові зобов'язання (П2)	≤А2	-	-	-	-	-	-
Довгострокові зобов'язання (П3)	≤А3	54,50	23,40	25,60	0,80	63,60	116,70
Довгострокові зобов'язання (ПЗ)	≤А3	-	-	-	-	-	-
2. Оцінка платоспроможності							
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	≥0,2	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Проміжний коефіцієнт покриття	≥0,7	0,54	0,78	0,03	0,00	0,02	2,77
Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	≥2	1,27	1,03	1,08	0,20	0,60	47,39
Коефіцієнт загальної платоспроможності	Збільшення	1,27	1,03	1,08	1,04	1,26	98,71
3. Оцінка оборотності оборотних активів							
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	2968,40	2135,90	2042,75	12,70	9476,50	319,24
Середньорічна вартість оборотних активів	-	3061,40	2455,60	1529,15	556,35	1330,30	43,45
Коефіцієнт обертання оборотних активів	Збільшення	0,97	0,87	1,34	0,02	6,62	682,96
Коефіцієнт завантаження оборотних активів	Зменшення	1,03	1,15	0,75	43,81	0,15	14,64
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	Зменшення	371	414	269	15771	54	14,64

## ДОДАТОК Е

## Оцінка ділової активності ПП «СТС»

Показник	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	Відношення у % (відхил.,+;-) 2020 р. до 2016 р.
1	2	3	4	5	6	7
Вихідна інформація, тис. грн.						
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2968,40	2135,90	2042,75	12,70	9476,50	60,83
Операційні витрати	1970,70	2083,90	2011,60	5,00	7832,90	397,47
Середньорічна вартість капіталу	2985,40	2455,60	1529,15	1124,55	3189,10	106,82
Середньорічна вартість необоротних активів	0,00	0,00	0,00	568,20	1858,80	-
Середньорічна вартість оборотних активів	3061,40	2455,60	1529,15	556,35	1330,30	43,45
Середньорічна вартість оборотних виробничих фондів	1522,25	1033,35	672,40	546,05	1300,35	85,42
Середньорічна вартість готової продукції і товарів	1456,15	1415,25	856,75	10,30	29,95	2,06
Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	562,30	312,55	55,70	55,90	523,90	93,17
Середньорічна вартість власного капіталу	2382,70	2099,15	1444,60	1051,75	2621,95	110,04
Середньорічна величина кредиторської заборгованості	2968,40	2135,90	2042,75	12,70	9476,50	60,83
Показники ділової активності						
Загальний коефіцієнт обертання капіталу	0,99	0,87	1,34	0,01	2,76	277,82
Фондовіддача необоротних активів, грн	-	-	-	0,02	4,74	-
Коефіцієнт обертання оборотних активів	0,97	0,87	1,34	0,02	6,62	682,96
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	371	414	269	15771	54	14,64
Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	1,95	2,07	3,04	0,02	6,77	347,42
Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів	185	174	118	15479	53	28,78

## ПРОДОВЖЕННЯ ДОДАТКУ Е

1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	2,04	1,51	2,38	1,23	294,14	14428,90
Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	177	239	151	292	1	0,69
Коефіцієнт обертання власного капіталу	5,28	6,83	36,67	0,23	16,82	318,53
Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	68	53	10	1585	21	31,39
Коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості	0,83	0,99	1,39	0,00	2,99	361,20
Тривалість одного обороту кредиторської заборгованості, днів	435	363	259	75726	121	27,69

Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану ПП «СТС»

Показники	2016 р.		2017 р.		2018 р.		2019 р.		2020 р.		Питома вага (Vi, %) в інтегрованому показнику
	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	Значення	Рейтинг	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
<b>1. Показники ліквідності</b>											
Коефіцієнт поточної ліквідності (загальний коефіцієнт покриття)	1,27	8	1,03	7	1,08	7	0,20	2	0,60	5	8
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,54	7	0,78	9	0,03	0	0,00	0	0,02	0	8
<b>2. Показники ділової активності</b>											
Період оборотності дебіторської заборгованості, днів	176,60	4	238,54	1	150,99	5	291,97	0	1,22	10	8
Період оборотності оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів, днів	278,08	1	178,51	4	120,33	6	39315,60	0	59,76	10	8
Період оборотності активів, днів	371,28	8	413,88	8	269,49	10	31877,01	0	130,32	10	8
<b>3. Показники фінансової незалежності</b>											
Коефіцієнт фінансової незалежності, % (коефіцієнт концентрації залученого капіталу)	78,82	5	97,49	1	93,33	1	96,03	1	80,02	4	8
Частка оборотних активів, сформованих за рахунок власних коштів, % (коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів)	21,18	10	2,51	3	6,67	5	-389,58	0	-66,69	0	8
<b>4. Показники рентабельності</b>											
Рентабельність продажу, %	9,50	9	-0,52	2	-0,59	2	60,63	10	8,85	9	9
Рентабельність активів, % (загальна рентабельність (збитковість) капіталу)	2,83	7	-0,14	4	-0,24	4	0,17	5	7,33	10	9
Рентабельність капіталу, % (загальна рентабельність (збитковість) власного капіталу)	15,05	10	-1,06	4	-6,49	1	3,44	6	44,65	10	9

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
<b>5. Інші показники</b>											
Знос основних засобів, % (коефіцієнт зносу основних засобів)	-	0	-	0	-	0	0,00	10	15,16	10	7
Частка простроченої кредиторської заборгованості, %	-	10	-	10	-	10	-	10	-	10	5
<b>Інтегрований показник фінансового стану</b>	<b>6,78</b>		<b>4,54</b>		<b>4,35</b>		<b>3,83</b>		<b>7,43</b>		-
<b>Рейтинг фінансового стану</b>	<b>Б</b>		<b>Б</b>		<b>В</b>		<b>В</b>		<b>А</b>		-



